ISSN: 2519 – 6138 (Print)
E-ISSN: 2663 – 8983(On Line)

TUJR
مجلة جامعة تكريت للحقوق
Tikrit University Journal for Rights

IRAQI Academic Scientific Journals
العراقية المجلات الاكاديمية العلمية

Tikrit University Journal for Rights
Journal Homepage : http://tujr.tu.edu.iq/index.php/t

كلية الحقوق
College of Rights

Powers to write off government debts according to the Iraqi Federal Financial Management Law No. (6) of 2019 in force -An analytical study-

Dr. Ahmed Faris Abdel-Azzawi
College of Rights, Tikrit University, Salahaddin, Iraq
ahmedfares@tu.edu

Haider Hussain Ali Hamad Al-Majma`i
College of Rights, Tikrit University, Salahaddin, Iraq
Ha92drali@gmail.com

Article info.

Article history:
- Received 6 June 2021
- Accepted 4 July 2021
- Available online 1 June 2023

Keywords:
- **cross off.**
- **Debt.**
- **Financial management.**
- **Terms of reference.**
- **Executive Authority.**

Abstract: The process of writing off debts is a complex issue that the Iraqi legislator has surrounded by a number of guarantees expressed in a number of legislations, including the effective Iraqi Financial Management Law, the effective government debt collection law and other laws to ensure that this process is not exploited in the illegal execution of state debts, which causes wastage In state funds, the effective financial management law has granted the executive authority powers to write off these debts according to certain percentages and amounts, and what exceeds them is within the jurisdiction of the legislative authority. To address this issue and highlight the aspects of strength and weakness in Iraqi legislation.

© 2023 TUJR, College of Right, Tikrit University

صلاحيات شطب الديون الحكومية وفق قانون الادارة المالية الاتحادية العراقي رقم (٦) لسنة ٢٠١٩ النافذ

- دراسة تحليلية -

أ.م.د. أحمد فارس عبد العزاوي
كلية الحقوق، جامعة تكريت، صلاح الدين، العراق
ahmedfares@tu.edu

الباحث حيدر حسين علي حمد المجمعي
كلية الحقوق، جامعة تكريت، صلاح الدين، العراق
Ha92drali@gmail.com

معلومات البحث :

تواريخ البحث:
- الاستلام : ٦ / حزيران / ٢٠٢١
- القبول : ٤ / تموز / ٢٠٢١
- النشر المباشر : ١ / حزيران /٢٠٢٣

الكلمات المفتاحية :
- شطب.
- ديون.
- ادارة مالية.
- صلاحيات.
- السلطة التنفيذية.

الخلاصة: ان عملية شطب الديون من المسائل المعقدة والتي احاطها المشرع العراقي بعدد من الضمانات التي عبر عنها في عدد من التشريعات ومنها قانون الادارة المالية العراقي النافذ وقانون تحصيل الديون الحكومية النافذ وغيرها من القوانين لضمان عدم استغلال تلك العملية في اعدام ديون الدولة بشكل غير قانوني مما يسبب هدرا في اموال الدولة، وقد منح قانون الادارة المالية النافذ صلاحيات للسلطة التنفيذية في شطب تلك الديون وفق نسب ومبالغ معينة وما زاد عنها يكون من اختصاص السلطة التشريعية، ونتيجة لتناثر احكام هذا الموضوع في اكثر من تشريع واكثر من سلطة ومؤسسة ولعدم تحديد اسباب شطب تلك الديون دأبنا الى التصدي لهذا الموضوع وابراز مظاهر القوة والضعف في التشريعات العراقية.

© ٢٠٢٣, كلية الحقوق، جامعة تكريت

المقدمة :

ان موضوع شطب الديون ومن يمتلك صلاحيتها وفق قانون الادارة المالية النافذ من المواضيع المهمة والتي تثير اشكالية كبيرة بصدد دستورية بعض المواد وصلاحية السلطة التنفيذية، اذ ان عملية شطب الديون ممكن ان تستغل من قبل ضعفاء النفوس اذا ما تمت بصورة غير قانونية ولأسباب واهية فتتسبب بضياع المال العام وهدره وسرقته فتفتح بذلك بابا من ابواب الفساد المالي والاداري

أهمية الدراسة: ان موضوع شطب الديون وفق قانون الادارة المالية النافذ تنبع اهميته من ضمانات عدم استغلال صلاحيات شطبها بطرق غير مشروعة تؤدي الى هدر اموال الدولة بالإضافة الى صعوبة اكتشاف اثارها فتفتح بذلك بابا من ابواب الفساد المالي والاداري يؤدي الى استنزاف موازنة الدولة.

مشكلة الدراسة: تتجسد مشكلة الدراسة في الاجابة على التساؤلات التالية : ما مفهوم شطب الديون ؟ وما هي تصنيفات الديون وفق احكام قانون الادارة المالية النافذ؟ وما هي الاسباب الدافعة لشطب الديون ومن يمتلك هذه الصلاحية؟ وهل توجد رقابة على عملية شطب الديون ؟

منهج الدراسة: اعتمد المنهج التحليلي في دراسة موضوع شطب الديون باستقراء نصوص قانون الادارة المالية رقم (٦) لسنة ٢٠١٩ مستعينين بدستور ٢٠٠٥ وبالقوانين الاخرى ذات العلاقة، ومنها قانون تحصيل الديون الحكومية رقم (٥٦) لسنة ١٩٧٧ وقانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢.

هيكلية الدراسة : في سبيل الإلمام بجوانب هذا الموضوع فإننا سوف نقوم بدراسة موضوع شطب الديون باستقراء نصوص قانون الادارة المالية رقم (٦) لسنة ٢٠١٩ مستعينين بدستور ٢٠٠٥ وبالقوانين الاخرى ذات العلاقة، ومنها قانون تحصيل الديون الحكومية رقم (٥٦) لسنة ١٩٧٧ وقانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢، لذا سوف نقوم بتقسيم هذا المبحث على ثلاثة مطالب، نتناول في الاول تعريف شطب الديون، وفي الثاني نناقش اختصاص السلطة التنفيذية في شطب الديون ، ونستعرض في الثالث اسباب شطب الديون والرقابة عليها.

المطلب الاول

تعريف شطب الديون الحكومية وتصنيفها

لغرض الاحاطة بموضوع شطب الديون الحكومية سوف نقسم هذا المطلب على فرعين، نتناول في الاول تعريف شطب الديون الحكومية، وفي الثاني تصنيف الديون الحكومية.

الفرع الاول / تعريف شطب الديون الحكومية

لم يتطرق قانون الادارة المالية لتعريف للديون الحكومية النافذ وانما اكتفى فقط بإيراد صلاحيات شطبها في الفصل التاسع منه، لذا كان لزاما علينا الرجوع الى المبادئ العامة والى احكام القانون المدني، الا اننا لم نجد تعريف للدين بشكل مباشر وواضح حيث ذكرت المادة (٦٩) منه تعريفا للحق الشخصي او الالتزام بأنه : (١-الحق الشخصي هو رابطة قانونية ما بين شخصين دائن ومدين يطالب بمقتضاها الدائن بأن ينقل حقا عينيا او ان يقوم بعمل او ان يمتنع عن عمل. ٢-ويعتبر حقا شخصيا الالتزام بنقل الملكية أيا كان محلها نقدا او مثليات او قيميات ويعتبر كذلك حقا شخصيا الالتزام بتسليم شيء معين.٣-ويؤدي التعبير بلفظ " الالتزام" وبلفظ " الدين" نفس المعنى الذي يؤديه التعبير بلفظ " الحق الشخصي "). اذا الفقرة ثالثا تشير الى معنى الدين والالتزام هو نفس المعنى الذي يؤديه تعبير الحق الشخصي، والحق الشخصي عرفه الاخر (بأنه سلطة مقررة لشخص تجاه اخر تخول الاول وهو صاحب الحق الشخصي او الدائن او الملتزم له،

ان يجبر الثاني وهو المكلف او المدين او الملتزم، على ان يقوم له بعمل او يمتنع من اجله عن عمل)[١] ويلاحظ على التعريف المتقدم انه وصف الدين بالحق الشخصي ولما كان الالتزام او الحق الشخصي هو رابطة قانونية بين الدائن والمدين يعترف بها القانون ويسبغ حمايته عليها بحيث اذا لم يقم المدين بتنفيذه رضاءا او جبرا على ذلك باللجوء الى السلطة العامة لكن ماذا لو كانت السلطة العامة هي الدائن في الديون الحكومية؟ وان الدين هنا مالا عاما والذي وضحه المشرع في ذات القانون وفي المادة ٧١ من انه (١-تعتبر اموالا عامة العقارات والمنقولات التي للدولة او للأشخاص المعنوية والتي تكون مخصصة لمنفعة عامة بالفعل او بمقتضى القانون . ٢-وهذه الاموال لا يجوز التصرف فيها او الحجز عليها او تملكها بالتقادم).

لذا فستبذل السلطة العامة كل سبلها لاسترجاعها ووفق الطرق المحددة قانونا لها في قانون تحصيل الديون الحكومية رقم ٥٦ لسنة ١٩٧٧.

ويمكن ان نعرف الدين بانه : مبلغ يدين به شخص، يسمى المدين الى شخص اخر يسمى صاحب الدين او الدائن. وقد يكون الدين في الاقتصاد مالا او بضاعة او خدمة.

وقد استخلص الباحث تعريفا للديون اقرب لمدار بحثنا بانها: (مجموعة المبالغ التي في ذمة الاشخاص لصالح الدولة وسواء كانوا اشخاص طبيعيا ام معنويا وسواء كانت المبالغ متأتية من عمل تجاري او استثماري او قرض ويكون المدين ملزما برده اما دفعه واحده او على شكل اقساط خلال مدد زمنية محددة مسبقا بموجب تعليمات صادرة تنظم ذلك)، وكذلك يمكن ان نعرفها (هي حقوق للدولة لدى الغير سواء كانوا اشخاص طبيعيين او معنويين، والتي تنشأ عن معاملات حدثت بين السلطة التنفيذية او احدى مؤسساتها والغير).

الفرع الثاني / تصنيف الديون الحكومية

يعد تصنيف الديون من الامور المهمة لمالية الدولة لغرض تحديد موقفها القانوني وامكانية استحصالها من عدمها لغرض ادراجها ضمن الموازنة العامة للدولة ولغرض دراسة هذه المسألة سندرس تصنيف الديون بالرجوع الى قانون تحصيل الديون الحكومية رقم (٥٦) لسنة ١٩٧٧ وبالذات المادة الاولى منه نجده قد نص على جملة مبالغ واجبة السداد للسلطة العامة في حال تحققت اسبابها بالإضافة الى الفوائد والاضافات والغرامات المتعلقة بالمبالغ المبينة في هذه المادة، فتطبيق هذا القانون لا يقتصر على المبالغ المذكورة في

---

[١]. د. عبد المجيد الحكيم وعبد الباقي البكري ومحمد طه البشير، الوجيز في نظرية الالتزام في القانون المدني العراقي، ج١، وزارة التعليم العالي والبحث العلمي، ١٩٨٠، ص٦. د. سلام عبد الزهرة، محاضرات القاها على طلبة كلية القانون، جامعة بابل، بحث منشور على الانترنت، تاريخ الزيارة ٣/٧/ ٢٠٢١.

المادة اعلاه وانما هو يطبق عليها وعلى الفوائد والاضافات والغرامات المتعلقة بتلك المبالغ. اما المبالغ المذكورة في المادة الاولى اعلاه فهي(١) :-

١-الضرائب والرسوم.

٢-مبالغ التزام واردات الحكومة.

٣-مبالغ السلف التي تمنحها الدوائر الرسمية وشبه الرسمية.

٤-المبالغ المستحقة عن بيع وايجار او تمليك اموال الحكومة او الانتفاع منها.

٥-مبالغ الخدمات التي تؤديها الحكومة.

٦-المبالغ التي تصرفها الحكومة لتسفير العراقيين الى بلادهم.

٧-المبالغ المحكوم بها للدوائر الرسمية وشبه الرسمية والقطاع الاشتراكي، وقرارات التضمين الصادة من وزير المالية او من الجهات التي تمتلك حق اصدارها.

٨-اجر مثل الانتفاع من الشواطئ والجزر والاراضي والعقارات المملوكة للدولة المقدر من قبل اللجان المختصة والمقترن بموافقة وزير المالية او من يخوله.

٩-بدلات المقاطعة والحكر والاجارتين والاجارة الطويلة والعقر وكذلك بدلات الحصص المشتركة مع الغير ، والحصص العقرية بنتيجة التخمينات المبلغة على المدين بعد انتهاء المدة وعدم وقوع اعتراض من المكلف.

١٠-المبالغ المتحققة للدوائر الرسمية والقطاع الاشتراكي والناجمة عن اخلال من المتعاقدين معهم في عقودهم بشرط ان ينص في العقد وعلى استحصالها وفقا لإحكام هذا القانون، والا تستحصل وفقا للقواعد العامة في قانون التنفيذ.

١١-المبالغ الاخرى التي ينص اي قانون اخر على انها واجبة الاستحصال بموجب قانون تحصيل الديون الحكومية.

لذا وفي حالة عدم تسديد اي من المبالغ سالف الذكر فانه يصار الى استحصالها بالطرق القانونية وتعد ديون ثابتة في ذمة الاشخاص المدينين وهو كذلك من الديون الممتازة كونها دين حكومي مصدره مال عام، وحسنا فعل المشرع عندما ذيل المادة بذكر (المبالغ الاخرى التي ينص اي قانون اخر على انها واجبة

---

(١) . المادة (اولا) من قانون تحصيل الديون الحكومية، رقم (٥٦) لسنة ١٩٧٧، منشور في جريدة الوقائع العراقية، العدد ٢٥٨٥، في ١٩٧٧/٧/٢.

الاستحصال بموجب قانون تحصيل الديون الحكومية)، كون الاموال العامة كثيرة ومتجددة ولا يمكن حصرها او عدها بقانون ويمكن ان تستحدث ديون اضافة لما هو منصوص عليه.

وبرجوعنا الى قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢ نجده قد نص على جملة مبالغ واجبة التحصيل على شكل ضرائب في المادة الثانية منه وهي[١]:

١-ارباح الاعمال التجارية او لها صبغة تجارية والصنائع او المهن بما فيها التعهدات والالتزامات والتعويض بسبب عدم الوفاء بها اذا لم يكن مقابل خسارة لحقت المكلف.

٢-الفوائد والعمولة والقطع وكذلك الارباح الناجمة من احتراف المتاجرة بالأسهم والسندات.

٣-بدلات ايجار الاراضي الزراعية.

٤-قيمة العقار او حق التصرف فيه المقدر وفق احكام قانون تقدير قيمة العقار ومنافعه رقم ٨٥ لسنة ١٩٧٨ او البدل ايهما اكثر وتفرض على مالك العقار او حق التصرف فيه باي وسيلة من وسائل نقل الملكية او كسب حق التصرف او نقله كالبيع والمقايضة والمصالحة والتنازل والهبة وازالة الشيوع وتصفية الوقف او المساطحة ويعامل المستأجر معاملة المالك عند ايجاره العقار الذي دخل في تصرفه بعقد المساطحة وتحتسب الضريبة بنسبة تصاعدية من قيمة العقار.

٥-الرواتب ورواتب التقاعد والكفاءات والاجور المقررة للعمل بمقدار معين لمدة محدودة والمخصصات والتخصيصات لغير العاملين في دوائر الدولة والقطاع الاشتراكي والمختلط بما في ذلك المبالغ النقدية او المقدرة مما يخصص للمكلف مقابل خدماته كالسكن والطعام والاقامة مع ملاحظة ما جاء في الفقرة ٤ من المادة الحادية والستين من هذا القانون.

٦-كل مصدر اخر غير معفى بقانون وغير خاضع لأيةِ ضريبة في العراق بشرط الا تكون حصة الربح بالرغم مما جاء في هذه المادة دخلا خاضعا للضريبة اذا كانت اية شركة قد نزلت او يحق لها تنزيل الضريبة منها بموجب المادة الخامسة عشرة من هذا القانون على ان تأخذ الحصة الموزعة من قبل الشركات ذات المسؤولية المحدودة غير المعفاة بموجب قانون تنمية وتنظيم الاستثمار الصناعي كأساس لاحتساب تصاعد نسب الضريبة على المدخولات الاخرى. الفقرة (٧) المضافة لإقليم كردستان.

٧- معامل صنع العلف.

---

[١] . المادة (الثانية) من قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢، منشور في جريدة الوقائع العراقية، العدد ٢٩١٧، في ٢٧/ ١٢/ ١٩٨٢.

ولقد احاط المشرع هذه المبالغ بهالة قانونية اثناء فرضها وتقديرها وجبايتها لضمان سير الاجراءات بالطرق القانونية المرسومة لها خاصة انها من الموارد المهمة لموازنة الدولة ولا يمكن ان تجبى او يعفى منها او تفرض الا بقانون. فهل هي مشمولة بالشطب كونها دين حكومي وهل يتمتع اصحاب الصلاحيات القانونية من رئيس مجلس الوزراء ووزير المالية ورئيس اعلى بذلك الاصل ان هذه المبالغ تعد من الايرادات المهمة للدولة وهي محصنة دستوريا بموجب المادة (٢٨) منه التي نصت على انه (اولا- لا تفرض الضرائب والرسوم وتعدل ولا تجبى ولا يعفى منها الا بقانون)[١] فاذا ما كان تعديلها لا يتم او فرضها او جبايتها او الاعفاء منها الا بقانون فمن باب اولى ان لا يتم شطبها الا بقانون ينظم ذلك، ونرى انه كان الاحرى بالمشرع في قانون الادارة المالية والدين العام النافذ ان يستثني الضرائب والرسوم من الشطب. لذا فأننا نرى ان المراد بالديون التي ممكن شطبها هي (كل المبالغ المترتبة بذمة الاشخاص سواء كانوا شخص طبيعي او معنوي وضمن الضوابط المحددة مسبقا من مجلس الوزراء، باستثناء الضرائب والرسوم لحصانتها الدستورية لا بد ان ينظم شطبها بقانون).

ومما تقدم ممكن ان تتبادر الى الذهن التساؤل الاتي، ماذا لو كان تحصيل الديون مستحيلا وأضحت ديونا معدومة؟

وللإجابة على هذا التساؤل ينبغي علينا ان نبين ماهي الديون المعدومة، والديون المعدومة وهي (تلك الديون التي ثبت انه لا امل في تحصيلها بسبب إفلاس المدين او وفاته او سقوط الدين بالتقادم او اي سبب اخر كأن لا يكون الدولة مستعد لاتخاذ اجراء لجمعه لأسباب مختلفة، ومتى تأكد اعدام الدين فإنها تعتبر خسارة مؤكدة لها)[٢].

والديون المعدومة او القروض المتعثرة من القضايا الاقتصادية المهمة التي تشغل الدولة لما تمثله من خطورة قد تؤدي الى ارتباك في الاقتصاد الوطني وخاصة وان التعثر المالي الذي غالبا ما يوصل الى دين معدوم هو نتيجة خلل ما في مسيرة المشروع ، حيث هناك عدة اسباب لهذا التعثر، ويتخذ اسبابا واشكالا مختلفة. فالمشروع الممول او المقترض لأجله من الدولة، تارة يتسبب بالتعثر سوء ادارة او سوء تصرف في السيولة النقدية من قبل المقترض، كاستعمال الاموال المقترضة، وعلى سبيل المثال لأهداف شخصية خارجة عن استثمارها في المشروع، او استثمار الدين في مشاريع اخرى خاسرة او تراكمات اخرى كثيرة.

---

[١] . المادة (٢٨ /اولا) من دستور جمهورية العراق ٢٠٠٥.

[٢] . د. وليد ناجي الحيالي، اصول المحاسبة المالية، منشورات الاكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك، ٢٠٠٧، ص١٦٧.

وكل ذلك قد يكون نابعا عن سوء متابعة الدائن (الدولة) لأنشطة تحصيل الدين اكثر من متابعة الدين نفسه. فهل يحق للسلطة التنفيذية شطب مثل هذه الديون مع كل ما يترتب عليه من فوائد؟ وهل يعد الشطب دستوريا او قانونيا؟ عالج المشرع في قانون ضريبة الدخل الديون المعدومة في مادته الثامنة الفقرة الخامسة حيث نص على انه (ينزل من الدخل كل ما ينفقه المكلف للحصول عليه خلال السنة التي نجم فيها والمؤيد حسابها بوثائق مقبولة بما في ذلك:

الديون المتعلقة بمصدر الدخل اذا اقتنعت السلطة المالية بتعذر تحصيلها خلال السنة وان كان ادؤها مستحقا قبل بدايتها على ان ما يستوفيه المكلف من الديون التي عدت متعذرة التحصيل في السنة ما تفرض عليها الضريبة في سنة استيفائها ولا تشمل احكام هذه الفقرة المبالغ التي يمكن استردادها بمقتضى عقد تأمين او غير ذلك)(١) . وهو ما يتوافق مع مبدأ سنوية الضريبة واستقلال السنوات الضريبية والذي يقصد به هو ان كل سنة مالية ضريبية مستقلة بذاتها عن اعمال السنوات اللاحقة او السابقة فلا يدرج ضمن الارباح الا ما كان منها يخص السنة ذاتها ولا يحمل مصروف انفق في سنة مالية ما على ارباح سنة اخرى، حيث اعتبر قانون ضريبة الدخل الديون المعدومة من ضمن التكاليف واجبة التنزيل.

وفي قانون تحصيل الديون الحكومية فلم يرد بشكل مباشر ذكر الديون المعدومة ولكن يفهم ذلك من بين النصوص حيث نصت المادة (٤ – اذا تحقق للدائرة ان المدين مجهول المحل والاقامة، وكانت له اموال قابلة للحجز والبيع، فيجري تبليغه بالنشر في صحيفة يومية تصدر من منطقة للدائرة الدائنة او اقرب منطقة لها، ان لم يكن في منطقة الدائرة صحيفة محلية، ويعتبر في هذه الحالة تاريخ النشر تاريخا للتبليغ)(٢). ونصت المادة (١٣) على انه: (يجوز حبس المدين المماطل، وفق احكام قانون التنفيذ من قبل رئيس التنفيذ بناء على طلب من قبل رئيس الدائرة المخول بتطبيق هذا القانون)(٣).

ويستشف من النصوص ان الحالة الاولى ان المدين المماطل مجهول محل الاقامة الا انه يملك اموال ممكن الحجز عليها وتسديد مبلغ الدين والحالة الثانية ان المدين المماطل في تسديد المبلغ فيجوز حبسه من قبل رئيس التنفيذ بناء على طلب رئيس الدائرة، ولكن بمفهوم المخالف ماذا لو كان المدين في الحالة الاولى مجهول محل الاقامة ولا يملك ما يمكن حجزه ما مصير الدين الحكومي؟ خاصة واننا لا يمكننا اعتباره مماطل فيصار الى حبسه، هل سترحل الديون للسنة اللاحقة لها ام انها تعد ديون معدومة وبالتالي يصار الى شطبها من الحسابات الختامية؟ وبعد البحث والتمحيص لم نجد ما نستدل عليه للإجابة ونرى ان يصار الى اعتبارها

---

(١) . المادة (٨/ الفقرة الخامسة) من قانون ضريبة الدخل رقم ١١٣ لسنة ١٩٨٢.

(٢) . المادة (٤) من قانون تحصيل الديون الحكومية رقم ٥٦ لسنة ١٩٧٧.

(٣) . المادة (١٣) من قانون تحصيل الديون الحكومية رقم ٥٦ لسنة ١٩٧٧.

ديون معدومة بعد استنفاذ كافة الطرق القانونية واخذ موافقة مجلس الوزراء بعد تقرير يرفع له من قبل وزير المالية. ونرى ان يصار الى القوانين الجزائية بحق المدين حتى يكون عبرة لغيره.

وجاء قانون الادارة المالية بالنص صراحة في المادة (٤٦/ ثامنا) (لوزير المالية والرئيس الاعلى شطب الديون التي يتعذر تحصيلها قانونا، المملوكة الى الشركات العامة والدوائر الممولة ذاتيا التابعة له)(١) اي انه منح صلاحية شطب الديون المعدومة لوزير المالية والرئيس الاعلى في تقدير امر شطب الديون المعدومة من عدمه بعد تقرير تفصيلي يقدم بذلك من الموظف المختص يبين فيه هل ان الديون معدومة بحق وما هي اسباب اعتبارها كذلك ويترك الامر لقناعة الوزير المختص او الرئيس الاعلى.

المطلب الثاني

الجهة المختصة بشطب الديون الحكومية وفق قانون الادارة المالية النافذ

من خلال اطلاعنا على الفصل التاسع من قانون الادارة المالية الاتحادية النافذ وتحت عنوان صلاحيات شطب الديون للمواد (٤٦-٤٩)، فأن المشرع قد قسم الصلاحيات بين وزير المالية ومجلس الوزراء والوزير المختص ورئيس الاعلى، وحسب اهمية وقيمة الاموال والممتلكات المراد شطبها وضمن حدود معينة لكل الذوات اعلاه، وفي حالة مخالفة هذه الحدود تسأل الجهة عن هذه المخالفة وفق القانون. سنقسم هذا المطلب اعلاه الى اربعة فروع وحسب نص القانون ففي الاول سنتناول صلاحية وزير المالية بشطب الديون اما في الثاني سنبين صلاحية مجلس الوزراء بالشطب اما في الثالث ستكون صلاحية لرئيس الاعلى وفي الرابع سنناقش صلاحية الوزير المختص وكالاتي:

الفرع الاول / صلاحية وزير المالية بشطب الديون الحكومية

حدد قانون الادارة المالية النافذ مجموعة من الصلاحيات المخولة لوزير المالية لشطب الديون، وكما يلي :

اولاً- نصت الفقرة (اولا) من المادة (٤٦) على (لوزير المالية شطب ديون الدوائر الممولة مركزيا التي يثبت استحالة تحصيلها بعد استنفاذ الطرق القانونية ضمن الحدود التي يضعها مجلس الوزراء)[٢]. نلاحظ ان المشرع خول وزير المالية حصرا بشطب ديون الدوائر الممولة مركزيا فقط دون الادارات الممولة ذاتيا والشرط الاخر يجب ان تكون ضمن حدود يضعها مجلس الوزراء وليس باجتهاد شخصي منه.

---

(١) . المادة (٤٦/ ثامنا) من قانون الادارة المالية الاتحادي رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل.

(٢) . المادة (٤٦/ الفقرة اولا) من قانون الادارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل.

يلاحظ على هذا النص انه اشار الى نقطة مهمة جدا عند التطرق لموضوع شطب الديون الا هو عجز الدولة عن استحصال الديون المقررة للدوائر الممولة مركزيا بعد استنفاذ الطرق القانونية ضمن الحدود التي يضعها مجلس الوزراء، وهذا ومن الثابت ان تحصيل الديون الحكومية يبدأ بالإنذار وحيث نص قانون تحصيل الديون الحكومية رقم (٥٦) لسنة ١٩٧٧ على (اذا تأخر المدين عن دفع اي مبلغ من المبالغ المذكورة في المادة (١) في الموعد المعين فعلى الموظف المخول بتطبيق هذا القانون، ان ينذره بوجوب تسديد الدين خلال عشرة ايام اعتبارا من اليوم التالي لتبليغه بالإنذار)[١].

والانذار وسيلة قانونية تصدر عن الكتاب العدول او من المخولين هذه الصلاحية وان الانذار هو وسيلة تحذيرية للتأكيد على الاشخاص بضرورة تنفيذ التزاماتهم القانونية، فلو ان شخصا مدين للدولة بمبلغ قرض او كفالة ضامنة ولم يسدد المبلغ المطلوب، فأن وجب على الدائرة المعنية انذاره قبل البدء بالإجراءات القانونية[٢].

وبعد ان تستنفذ الدولة هذه الوسيلة تلجأ المؤسسة الى الحجز على اموال المدين حيث يقوم المنفذ العدل، او من ينيبه من موظفي مديريته، بتنفيذ قرار حجز اموال المدين المنقولة ويجوز التنفيذ في غياب طالب الحجز، او المحجوز على امواله ويكون تنفيذ قرار الحجز، بحضور مختار المحلة، ان كان موجود او شاهدين لا علاقة لهما ولا قرابة بالموظف القائم بالحجز، ولا بأحد الطرفين، وينظم الموظف محضرا يدون فيه جنس الاموال المحجوزة وانواعها ومقدارها وقيمتها، بمعرفة خبير ان وجد وضرورة لذلك، وبيان المكان الذي حفظت فيه وكيفية حراستها، ويوقع هو والحاضرون على ذلك المحضر، ويقدمه الى المنفذ العدل، واذا كان المحجوز شيئا ثمينا، فعلية ان ينقله الى المديرية ويودعه في المحل الخاص بحفظ الامانات، والا فيحفظ حسب طبيعته، سواء اكان ذلك بختم مكان وجوده، او بنقله الى مكان يناسبه، او بإيداعه في يد عدل، او بإقامة حارس عليه، لقاء اجرة يقدرها القائم بالتنفيذ، ويوافق عليها المنفذ العدل. وهنالك الكثير من الشروط والاجراءات الواجب اتباعها لغرض الحجز على اموال المدين[٣].

فأن تم الحجز على اموال المدين المنقولة او غير المنقولة ولم يتم تسديد الدين خلال المدة المحددة قانونا ولم يتقدم المدين او من يمثله قانونا بطلب خطي لتسوية الدين تسوية مقبولة من قبل الدائرة الدائنة خلال مدة

---

[١] . المادة (٣) من قانون تحصيل الديون الحكومية رقم ٥٦ لسنة ١٩٧٧.

[٢] . المادة (١٤٢) من قانون المرافعات المدنية رقم ٨٣ لسنة ١٩٦٩المعدل، منشور في جريدة الوقائع العراقية، العدد ١٧٦٦، في ١٠/١١/ ١٩٦٩.

[٣] . المادة (٦٦) من قانون التنفيذ رقم ٤٥ لسنة ١٩٨٠المعدل، منشور في جريدة الوقائع العراقية، العدد ٢٧٦٢، في ١٧/ ٣/ ١٩٨٠.

ثلاثة ايام من تاريخ التبليغ بوضع الحجز، فللمخول تطبيق القانون ان يأمر ببيع امواله المنقولة التي تم حجزها، وفقا لأحكام قانون التنفيذ. ويؤجل بيع الاموال المحجوزة التي تقام بشأنها دعوى استحقاق، وفق المادة ٧ من القانون، لحين صدور قرار من المحكمة المختصة بذلك كما ولا يباع من اموال المدين المحجوزة الا ما يكفي لسداد الدين والفوائد والمصاريف، ويعاد ما يتبقى منها، الى المدين او من يمثله قانونا، بموجب محضر ينظم بثلاث نسخ يوقع من الحاضرين.

هنا بعد استنفاذ الطرق المقررة قانونا، اذا رأت الحكومة ان هنالك مصلحة اكبر من مصلحة الدين واقتنع الوزير المخول بهذه المصلحة جاز له قانونا وبالاستناد الى قانون الادارة المالية رقم (٦) لسنة ٢٠١٩ ان يشطب الديون المقررة للمؤسسات الممولة مركزيا ولكن بعد ان يثبت استحالة تحصيلها ولكن ضمن الثوابت التي يضعها مجلس الوزراء[١]، بمعنى ان هذه القناعة يجب ان لا تتولد الا بعد عرض تفاصيل الموضوع على مجلس الوزراء للوقوف على اعتبار الديون معدومة ولا يمكن تحصيلها بالطرق لقانونية.

ويبدوا الامر من هذا المنطلق ان الغاية من شطب الديون هو لتسوية الحسابات الختامية للدولة ولا يستمر تحويل الديون الى الموازنات اللاحقة، بل لتصفية وتسوية هذه الحسابات كان لزاما من الناحية القانونية والحسابية استكمال اجراءات شطب الديون المعدومة.

ثانيا- اما الفقرة (ثانيا) نصت على (لوزير المالية التنازل عن حق الحكومة في استحصال مبلغ مستحق الدفع او تقسيطه او ارجاء تسديده ضمن الحدود التي يضعها مجلس الوزراء)[٢]. عند التمعن بهذا النص نلاحظ هنا التنازل كان بصورة نسبية وليس مطلقة كون التنازل عن حقوق الدولة المالية لا يسري على جميع الديون وبالتالي فان النص قد يسبب اشكالية دستورية كونه قد خالف نص المادة (٢٨ الفقرة اولا) من الفصل الاول في الباب الثاني من دستور جمهورية العراق ٢٠٠٥ والتي نصت على (لا تفرض الضرائب والرسوم، ولا تعدل، ولا تجبى، ولا يعفى منها، الا بقانون). وبالتالي فان الضرائب والرسوم لا يمكن ان يتم الا بقانون اذ لا يجوز لوزير المالية بالتنازل وبكافة صوره عن مثلا الضرائب والرسوم بصفتها ديون والتي تشكل احد الموارد المهمة في الموازنة العامة وبالتالي يعتبر نص الفقرة (ثانيا من المادة ٤٦) مخالف للنص الدستوري اعلاه ويجب تعديلها بما تنسجم مع الدستور.

ثالثا- اما الفقرة (ثالثا) نصت على " على وزير المالية ابلاغ مجلس الوزراء عن اي مبلغ تم شطبه او التنازل عنه او تقسيطه او ارجاء تسديده وبيان اسباب الشطب والتنازل والتقسيط والارجاء ويكون هذا الابلاغ

---

[١] . المادة (٤٦/ اولا) من قانون الادارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل.

[٢] . المادة (٤٦/ الفقرة ثانيا) من قانون الادارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل.

مع التقرير الختامي والحسابات السنوية الختامية للموازنة العامة الاتحادية "[١] على وزير المالية ابلاغ مجلس الوزراء عن الاجراءات المتخذة في الفقرتين اعلاه هنا الابلاغ وجوبي وليس اختياري، مع بيان اسباب ومبررات الشطب او التنازل او التقسيط او الارجاء يجب ان تكون الاسباب والمبررات ضمن الحدود التي رسمها مجلس الوزراء ويكون هذا الابلاغ مع التقرير الختامي والحسابات السنوية الختامية للموازنة العامة الاتحادية. وفي حالة عدم الابلاغ او عدم بيان الاسباب او المبررات او تجاوزها او مخالفتها لذلك يصار الى مسألة او اتخاذ الاجراءات القانونية بحق وزير المالية من قبل مجلس الوزراء.

رابعا– اما الفقرة (ثامنا) نصت على " لوزير المالية والرئيس الاعلى شطب الديون التي يتعذر تحصيلها قانونا المتضررة والمفقودة والتالفة المملوكة الى الشركات العامة والدوائر الممولة ذاتيا التابعة له "[٢]. منح القانون صلاحيات مشتركة لوزير المالية والرئيس الاعلى لشطب الديون وهذه الصلاحيات مشتركة اي لا يمكن تجزئتها ولا يمكن تخويل احدهما للأخر ولا يمكن ان تمرر بإحداهما وفي حالة مخالفة ذلك يعتبر ذلك التصرف او الاجراء باطل ويمكن الاعتراض او الطعن به امام الجهات المختصة لأنه قد خالف نص قانوني ملزم للطرفين وان المشمول بالشطب فقط المملوكة الى الشركات العامة والدوائر الممولة ذاتيا التابعة له.

خامسا– الفقرة (حادي عشر) نصت على " تنظم اجراءات الشطب والمعالجات المحاسبية بتعليمات يصدرها وزير المالية)[٣]. منح وزير المالية صلاحية حصرية بإصدار تعليمات لتنظيم اجراءات الشطب والمعالجات الحسابية، والسؤال الذي يتبادر للذهن هل يجوز لوزير المالية تخويل احد الوكلاء او المستشارين بإصدار تلك التعليمات ؟ الجواب لا يجوز اطلاقا كون هذا النص جاء حصري لوزير المالية.

سادسا– اما الفقرة (اولا) من المادة (٤٨) نصت على " يحدد وزير المالية اشكال ونماذج مستندات القبض والصرف والمستندات اليومية والسجلات المحاسبية والمالية والاحصائية المتعلقة بها التي تمسك في جميع وحدات الانفاق الممولة مركزيا لضبط وقيد المعاملات المالية والمحاسبية والنظم الالكترونية بالتنسيق مع الجهات ذات العلاقة "[٤]. ومن الصلاحيات الاخرى هي تحديد اشكال ونماذج مستندات القبض والصرف والمستندات اليومية والسجلات المحاسبية والمالية والاحصائية المتعلقة بها، فعلا حسنا المشرع بتحديد هذه الصلاحية ضمن جهة واحدة وتوحيد الاشكال والنماذج حتى لا يدع للأخرين الاجتهاد في ذلك، ويسهل على

---

[١] . المادة (٤٦/ الفقرة ثالثا) من قانون الادارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل.

[٢] . المادة (٤٦/ الفقرة ثامنا) من قانون الادارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل.

[٣] . المادة (٤٦/ الفقرة الحادي عشر) من قانون الادارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل.

[٤] . المادة (٤٨/ الفقرة اولا) من قانون الادارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل.

الانفاق والجهات الرقابية في اداء عملها بالشكل المطلوب بدون اي اشكالات قانونية او مالية او ادارية. لكن يؤاخذ على المشرع بانه ذكر وحدات الانفاق الممولة مركزيا دون ذكر وحدات الانفاق الممولة ذاتيا؟

سابعا– الفقرة (ثالثا) من المادة (٤٨) نصت على " لا يجوز قبول الصرف استنادا الى شهادات شخصية الا بموافقة الرئيس الاعلى ووزير المالية في الاحوال الضرورية لتعزيز المصروفات النهائية بالحدود التي ترد في تعليمات تنفيذ قانون الموازنة العامة الاتحادية "[١]. ومن الصلاحيات الاخرى لوزير المالية والمشتركة مع الرئيس الاعلى، صلاحية الصرف اذ لا يجوز قبول الصرف استنادا الى شهادات شخصية هذا الاصل لكن الاستثناء يجوز الصرف الى تلك الشهادات في الاحوال الضرورية لتعزيز المصروفات النهائية بالحدود التي ترد في تعليمات تنفيذ قانون الموازنة العامة الاتحادية، وهنا الصرف مشروط بموافقة الرئيس الاعلى ووزير المالية. السؤال هنا هل يجوز الصرف بدون موافقة الرئيس الاعلى، فقط موافقة وزير المالية او بالعكس؟ وهل تعتبر هذه الموافقة شكلية؟ الجواب لا يجوز مطلقا كون الموافقة على هكذا حالات فيها خطورة ومحذور، مما يدفع المشرع يكون اكثر تشديد لحماية المال العام في هذه الحالات، اما الموافقة هذه تعتبر اساسية ولا يمكن الصرف الا بحصول على الموافقة المشتركة من الرئيس الاعلى ووزير المالية.

او التطرق الى الفقرتين (ثانيا و ثالثا) من المادة (٤٩) نصتا على" لدائرة المحاسبة في وزارة المالية الطلب من المصرف ارسال كشف حساب لها في شأن اي حساب مصرفي لأي وحدة انفاق او اي ادارة ممولة ذاتيا "[٢]. اما الفقرة (ثالثا: لدائرة المحاسبة في وزارة المالية ان تطلب من المصرف اغلاق الحساب المصرفي لأي وحدة انفاق او ادارة ممولة ذاتيا، اذا تم فتح الحساب المصرفي بشكل يخالف احكام هذه المادة)[٣]. عند التمعن بهاتين الفقرتين قد اشارتا الى دائرة المحاسبة وهي احدى دوائر وزارة المالية والتي من حقها الطلب من المصرف ارسال كشف حساب لها في شأن اي حساب مصرفي لأي وحدة انفاق او اي ادارة من ادارات الدوائر الممولة ذاتيا، وكذلك لها الحق الطلب من المصرف اغلاق الحساب المصرفي لأي وحدة انفاق او اي ادارة ممولة ذاتيا. يتضح من هذه المادة ان المشرع قد حرص على ضمان حقوق الدولة في الديون من خلال منح صلاحية لتلك الدائرة وبأشرافها المباشر على المصارف من خلال طلب كشوفات للحسابات المصرفية وكذلك طلبها بأغلاق تلك الحسابات المخالفة لهذه المادة، هذا يدل على حرصها ومتابعتها لتلك الاموال من خلال هذه الاجراءات حتى تكون اموال وحقوق الدولة في مأمن.

---

[١] . المادة (٤٨/ الفقرة ثالثا) من قانون الادارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل.

[٢] . المادة (٤٩/ الفقرة ثانيا) من قانون الادارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل.

[٣] . المادة (٤٩/ الفقرة ثالثا) من قانون الادارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل.

الفرع الثاني / الجهة المختصة بشطب الديون الحكومية والمتمثلة بمجلس الوزراء

ان مجلس الوزراء وفق المادة (٨٠/ اولا، رابعا) من دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ اذ نصت " يمارس مجلس الوزراء الصلاحيات الاتية: اولا- تخطيط وتنفيذ السياسة العامة للدولة والخطط العامة والاشراف على عمل الوزرات والجهات غير المرتبطة بوزارة. رابعا- اعداد مشروع الموازنة العامة والحساب الختامي وخطط التنمية"[١]، هو المكلف الرسمي بتخطيط وتنفيذ السياسة العامة للدولة، وكذلك اعداد مشروع الموازنة العامة. وما تتضمنها من احكام قانونية وحيث ان قانون الموازنة العامة هو المعين الذي يتضمن احكام الايرادات والنفقات وكون الديون الثابتة هي نفقات في سنة والمفروض ان تكون ايرادات في سنة لاحقة، فأن كل موضوع يتعلق بها هو من اختصاص مجلس الوزراء العراقي وقد حدد قانون الادارة المالية النافذ مجموعة من الصلاحيات المخولة لمجلس الوزراء بشأن التعامل مع شطب الديون وهي كالاتي:

١-اشارة الفقرة (اولا) من المادة (٤٦) الوارد ذكرها، الى منح مجلس الوزراء صلاحية وضع حدود وضوابط لوزير المالية حول شطب ديون الدوائر الممولة مركزيا التي يثبت استحالة تحصيلها بعد استنفاذ الطرق القانونية.

٢-اشارت الفقرة (ثانيا) من نفس المادة، بمنح صلاحية لمجلس الوزراء وضع حدود وضوابط لوزير المالية حول التنازل عن حق الحكومة في استحصال مبلغ مستحق الدفع او تقسيطه او ارجاء تسديده وتم الاشارة الى هذه الفقرة بأنها قد خالفت نص دستوري بالمادة (٢٨ بالفقرة اولا).

٣-اما الفقرة (ثالثا) من نفس المادة، الوارد ذكرها، والتي توجب على وزير المالية ابلاغ مجلس الوزراء عن اي مبلغ شطب او التنازل عنه مع بيان اسباب ومبررات ذلك ولو توقعنا العكس اي لم يقم وزير المالية بالإبلاغ فمن حق مجلس الوزراء اتخاذ كافة الاجراءات القانونية، هذه الصلاحية تفسر ضمنا في هذه الفقرة وليس من المعقول يقف مجلس الوزراء مكتوف الايدي امام هذه المخالفة وباعتباره رأس الهرم التنفيذي والمسؤول عن تخطيط وتنفيذ السياسة العامة للدولة، والمسؤول عن عداد مشروع الموازنة العامة والحساب الختامي.

٤-اما الفقرة (رابعا) من نفس المادة الوارد ذكرها اذ نصت على " للوزير المختص والرئيس الاعلى للجهة غير المرتبطة بوزارة صلاحية شطب المفقودة والمتضررة والتالفة لأي سبب كان بما فيها من جراء الاستخدام العادي، وتحدد الصلاحية لكل منهم بموجب تعليمات يصدرها مجلس الوزراء"[٢]، هذه الفقرة

---

[١] . المادة (٨٠/ اولا ، رابعا) من دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ النافذ.

[٢] . المادة (٤٦/ رابعا) من قانون الادارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل.

مختصة بصلاحية شطب بالوزير المختص والرئيس الاعلى للجهة غير المرتبطة بوزارة، لكن هذه الصلاحية ليست مطلقة بل محددة بموجب تعليمات يصدرها مجلس الوزراء اذ هنا المشرع خول مجلس الوزراء بتحديد الصلاحية لكل منهم (الوزير المختص والوزير الاعلى) بموجب تعليمات .

٥-اما الفقرة (خامسا) من نفس المادة، نصت على (خامسا : لمجلس الوزراء صلاحية شطب الديون التي تزيد قيمتها على صلاحية وزير المالية او الوزير المختص)[١] منحت مجلس الوزراء صلاحية شطب الديون التي تزيد قيمتها على صلاحية وزير المالية او الوزير المختص. يتضح ان المشرع منح صلاحية لمجلس الوزراء اكبر من صلاحية وزير المالية والوزير المختص لأنه رأس هرم السلطة التنفيذية وصاحب اعداد مشروع الموازنة والمسؤول عن رسم السياسة العامة ومن ضمنها السياسة المالية. وكذلك حسب قيمة وأهمية الديون المراد شطبها.

٦-اما الفقرة (سادسا) من نفس المادة، نصت على (سادسا: لمجلس الوزراء فيما عدا الصلاحية المنصوص عليها في البند (رابعا) من هذه المادة شطب ما يفقد او يتلف من اموال وممتلكات الدولة نتيجة الظروف الطارئة او غير الاعتيادية بعد التحقق من صحة الاجراءات المتخذة في حصرها وتقيمها وتقدم من وزير المالية بالتنسيق مع الرئيس الاعلى)[٢]. وعند الرجوع الى نص الفقرة (رابعا) فأنها تتعلق بشطب المفقودة والمتضررة والتالفة لوزارة ما او مؤسسة او جهة غير مرتبطة بوزارة بالاشتراك كل من الوزير المختص والرئيس الاعلى للجهة غير المرتبطة بوزارة، لكن كل حسب الصلاحية المخولة له وضمن حدود معينة بموجب تعليمات يصدرها مجلس الوزراء اذ الشطب هو اجراء محصور بين جهتين فقط، في حين الصلاحية الممنوحة لمجلس الوزراء بالفقرة (سادسا) اعلاه تكون محصورة بمجلس الوزراء حصرا ولكنها تختلف عن صلاحية الوزير المختص والرئيس الاعلى، وكذلك يكون سبب الشطب نتيجة ظروف طارئة او ظروف غير اعتيادية، وكذلك لا يجوز الشطب لتلك الديون الا بعد التحقق من صحة الاجراءات المتخذة في حصرها وتقييمها هذا من جانب ومن جانب اخر يجب ان تقدم من وزير المالية بالتنسيق مع الرئيس الاعلى.

٧-اما الفقرة (تاسعا) من نفس المادة، نصت على (تاسعا : لمجلس الوزراء صلاحية شطب الديون العائدة الى الشركات العامة ودوائر التمويل الذاتي التي تزيد قيمتها على صلاحية وزير المالية)[٣]. والملاحظ على ذلك ان هنالك حدود مالية لصلاحيات وزير المالية لشطب الديون المقررة في قانون

---

[١] . المادة (٤٦/ خامسا) من قانون الادارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل.

[٢] . المادة (٤٦/ سادسا) من قانون الادارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل.

[٣] . المادة (٤٦/ تاسعا) من قانون الادارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل.

الادارة المالية، بمعنى ان القانون يميز ما بين حد معين يمكن للوزير التصرف القانوني به وبين مبالغ وجب على الوزير طرحها على مجلس الوزراء لغرض استحصال الموافقات الاصولية على شطب الديون الثابتة.

٨-اما الفقرة (عاشرا) من نفس المادة، نصت على (عاشرا : تحدد الصلاحيات المالية في الشطب بقرار من مجلس الوزراء)[١]. واضح بأن هذه الصلاحيات المالية في الشطب للديون الثابتة تكون بقرار من مجلس الوزراء حصرا، لأهميتها كونها تمثل المال العام من جانب ومن جانب اخر حتى لا تكون هنالك تداخل صلاحيات بين المخولين ومن جانب ثالث حتى لا يكون هناك اجتهاد مما ينعكس سلبا على السلطة المالية.

الفرع الثالث / صلاحية الرئيس الاعلى بشطب الديون الحكومية

حدد قانون الادارة المالية النافذ مجموعة من الصلاحيات المخولة للرئيس الاعلى بشأن التعامل مع شطب الديون الثابتة وهي كالاتي : [٢]

١-اشارت الفقرة (رابعا) من المادة (٤٦) من نفس القانون، والتي نصت على " للوزير المختص والرئيس الاعلى للجهة غير المرتبطة بوزارة صلاحية شطب المفقودة والمتضررة والتالفة لأي سبب كان بما فيها من جراء الاستخدام العادي، وتحدد الصلاحية لكل منهم بموجب تعليمات يصدرها مجلس الوزراء ".

يتضح من هذا النص بمنح صلاحية لكل من الوزير المختص والرئيس الاعلى، لكن هذه الصلاحية لن تدخل حيز التنفيذ او التطبيق العملي لا بعد صدور تعليمات من مجلس الوزراء يعني انها مقيدة وليس مطلقة بتلك التعليمات، وهنا ترد الملاحظات الاتية:

- يجب ان تكون صلاحية الشطب عن عمل غير متعمد وليس الاعمال المتعمدة.
- شطب المفقودة لا بد ان يحدد بسقف لصلاحية الوزير وسقف لصلاحية مجلس الوزراء وما يزيد عن ذلك لا بد من استحصال موافقة مجلس النواب.
- تضاف عبارة " عدا حالات الاهمال والتعمد "

---

[١] . المادة (٤٦/ عاشراً) من قانون الادارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل.

[٢]. نصت المادة (١) من قانون الادارة المالية الاتحادية النافذ بأن الرئيس الاعلى هو (رئيس الجمهورية، رئيس مجلس النواب، رئيس مجلس الوزراء، رئيس مجلس القضاء الاعلى، رئيس المحكمة الاتحادية، رئيس جهاز الادعاء العام، الوزير، رئيس الجهة غير المرتبطة بوزارة، رئيس الاقليم، رئيس برلمان الاقليم، رئيس حكومة الاقليم، رئيس مجلس المحافظة والمحافظ فيما يتعلق بوحدات الانفاق التابعة لكل منهم).

٢-اما الفقرة (سادسا) من نفس المادة، نصت على " لمجلس الوزراء فيما عدا الصلاحية المنصوص عليها في البند (رابعا) من هذه المادة شطب ما يفقد او يتلف من اموال وممتلكات الدولة نتيجة الظروف الطارئة او غير الاعتيادية بعد التحقق من صحة الاجراءات المتخذة في حصرها وتقييمها وتقدم من وزير المالية بالتنسيق مع الرئيس الاعلى " منح القانون صلاحية مشتركة بين الرئيس الاعلى ووزير المالية بخصوص تقديم طلب الى مجلس الوزراء بشطب ديون او موجودات بعد التحقق من صحة الاجراءات المتخذة، ويتضح هنا من خلال تقديم طلب بالشطب بأن قيمة هذه الاموال المراد شطبها هي اعلى من صلاحيتهم ولأهميتها.

٣-اما الفقرة (ثامنا) من نفس المادة، نصت على " لوزير المالية والرئيس الاعلى شطب الديون التي يتعذر تحصيلها قانونا المتضررة والمفقودة والتالفة المملوكة الى الشركات العامة والدوائر الممولة ذاتيا التابعة له"، وهذه الصلاحية مشتركة بين الرئيس الاعلى ووزير المالية الى شطب الديون المملوكة الى الشركات العامة الدوائر الممولة ذاتيا. ولا يترتب أثر للشطب الا بكلاهما ولا يجوز الشطب بقرار احداهما كون هذا النص حكم يجب الالتزام به والا يعتبر هذا القرار او التصرف باطل ولا يعتد به ويرتب مسؤولية على الاطراف المخولة.

٤-اما المادة (٤٧) نصت على، بناء على مقتضيات المصلحة العامة للرئيس الاعلى : الفقرة " اولا: منح مكافأة نقدية او عينية او شراء مواد لإهدائها بالحدود التي ترد في تعليمات تنفيذ قانون الموازنة العامة الاتحادية "[١]. يبين هذا النص بالصلاحية المخولة للرئيس الاعلى بمنح المكافآت النقدية والعينية او شراء مواد لإهدائها وهي احدى الطرق التشجيعية للموظفين والعمال لنسبة الانجاز وغيرها، وبالتالي انها نفقات اي تعتبر احد عناصر الموازنة وتسمى بالأصول المتداولة النقدية. وعلية يجب قبل الحساب الختامي ان تشطب تلك الاموال، وان هذه الصلاحية تكون محددة بموجب تعليمات تنفيذ قانون الموازنة العامة الاتحادية وبالتالي لن تكون تلك الصلاحية مطلقة بل محددة بموجب تعليمات.

اما الفقرة (ثانيا : إهداء المنقولة الى الوزرات والجهات غير المرتبطة بوزارة بالحدود التي ترد في تعليمات تنفيذ قانون الموازنة العامة الاتحادية)[٢]. يتضح بأن اهداء تلك المنقولة لغرض سير العمل بمعنى اخر حتى لا يقف عمل تلك الدوائر والمؤسسات مما ينعكس على تقديم الخدمات العامة لتحقيق المنفعة العامة، وبالتالي فأن تلك المنقولة هي نفقات و يجب ان تشطب من الذمة، وكذلك ان تلك الصلاحية

---

[١] . المادة (٤٧/ اولاً) من قانون الادارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل.

[٢] . المادة (٤٧/ثانياً) من قانون الادارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل.

ليست مطلقة بل تقع ضمن حدود معينة تكون بموجب تعليمات تصدر لتنفيذ قانون الموازنة العامة الاتحادية.

٥-اما الفقرة (ثالثا) من المادة (٤٨) من نفس القانون، نصت على " لا يجوز قبول الصرف استنادا الى شهادات شخصية الا بموافقة الرئيس الاعلى ووزير المالية في الاحوال الضرورية لتعزيز المصروفات النهائية بالحدود التي ترد في تعليمات تنفيذ قانون الموازنة العامة الاتحادية ". هذه الصلاحية مشتركة، قبول صرف بموافقة الرئيس الاعلى ووزير المالية استنادا الى شهادات شخصية الاصل لا يجوز لكن الاستثناء يجوز قبول الصرف في الاحوال الضرورية لتعزيز المصروفات النهائية، وهذه الصلاحية ايضا محددة بحدود معينة وليست مطلقة، وترد في تعليمات تنفيذ الموازنة العامة الاتحادية.

الفرع الرابع / صلاحية الوزير المختص بشطب الديون الحكومية

لم يعرف قانون الادارة المالية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ الوزير المختص [١]، وقد حدد قانون الادارة المالية النافذ مجموعة من الصلاحيات المخولة للوزير المختص بشأن التعامل مع شطب الديون الثابتة وهي كالاتي:

اشارت الفقرة (رابعا) من المادة (٤٦) الوارد ذكرها، للوزير المختص صلاحية شطب مشتركة مع الرئيس الاعلى للجهة غير المرتبطة بوزارة، وهذه الصلاحية تحدد لكل منهم بموجب تعليمات يصدرها مجلس الوزراء والشرط الاخر هو بأن صلاحية كل واحد منهم تحدد بتعليمات يصدرها مجلس الوزراء، ومن الجدير بالذكر هنا وكما اسلفنا ان العمل مستمر بالأحكام الخاصة بشطب بموجب الفقرة (ج) من تعليمات تنفيذ الموازنة الاتحادية لعام ٢٠١٩ والتي جاء فيها (للوزير المختص او رئيس الجهة غير المرتبطة بوزارة او المحافظ صلاحية شطب المفقودة والمتضررة والتالفة لأي سبب كان بما فيها من جراء الاستخدام الاعتيادي اذا كانت قيمتها الدفترية لحد (١٠٠) مليون دينار(مائة مليون دينار) في كل قضية " مجموع بقرار واحد ".

---

[١]. اشارت الفقرة (اولا) من المادة (٢) من قانون التضمين رقم ٣١ لسنة ٢٠١٥ على (يشكل الوزير المختص او رئيس الجهة غير المرتبطة بوزارة او المحافظ او من يخوله أي منهم)، والفقرة (ثالثا) على (يصدر الوزير المختص او رئيس الجهة غير المرتبطة بوزارة او المحافظ) وكذلك اشارت الفقرة (رابعا) على (يعد رئيس مجلس الوزراء الوزير المختص فيما يخص الوزراء ورؤساء الجهات غير المرتبطة بوزارة) – واشارت المادة (٢) من قانون الخدمة المدنية رقم ٢٤ لسنة ١٩٦٠ على (الوزير – والوزير المختص فيما يختص بموظفي ومستخدمي وزارته) – واشارت المادة (١/اولا) من قانون انضباط موظفي الدولة رقم ١٤ لسنة ١٩٩١ المعدل بأن (الوزير : الوزير المختص ويعتبر رئيس الجهة غير المرتبطة بوزارة وزيرا لأغراض هذا القانون).

المطلب الثالث

اسباب شطب الديون الحكومية

عالج المشرع شطب الديون في الفصل التاسع من قانون الادارة المالية النافذ ومن المادة (٤٦ الى المادة ٤٩) وبين اسباب شطب الديون والجهات المعنية بذلك.

من خلال دراسة الموضوع تبين لنا ان هناك مجموعة من الاسباب التي تؤدي الى شطب الديون وتتمثل هذه الاسباب بما يأتي :-

اولا- عجز الدولة عن تحصيل الديون: هنالك اسباب تؤدي الى استحالة تحصيل الديون ووفقا للقواعد العامة فأن الاستحالة التي تؤدي الى انقضاء الالتزام هي الاستحالة المطلقة اما الاستحالة النسبية فلا تمنع من امكانية تحصيل الديون الحكومية اذ ان الاستحالة النسبية تنشأ نتيجة ظهور ظروف مؤقتة وبزوالها يعود الالتزام الى وضعه الطبيعي، اي حدوث بعض الظروف الخارجة عن الارادة تحول دون تسديد الالتزام كاستشهاد المدين مثلا، ومن الجدير بالذكر ان الاستحالة ممكن ان تكون مادية كالقوة القاهرة او قانونية كصدور امر قانوني من الدولة يتوجب التقيد به والامتثال لأحكامه سواء كان هذا الامر قرارا او نظاما او غير ذلك ويترتب عليه جعل الالتزام مستحيلا (تسديد الديون) كما لو صدر قرار بحظر التعامل مع شركة اجنبية. والملاحظ على المشرع في قانون الادارة المالية والدين العام انه قد جاء في المادة ٤٦ / اولا منه بلفظ الاستحالة بصورة مطلقة ولم يحدد نوعها لذا يرى الباحث ان يصار الى اعمال القاعدة القانونية(المطلق يجري على اطلاقه) فتعد الاستحالة بكافة انواعها اذا ما ثبتت بالأدلة والبراهين هي سبب من اسباب شطب الديون الحكومية. ونرى كذلك ان هذه الاستحالة ممكن ان تثبت من جهة المدين كما ممكن ان تثبت من جهة الدائن الا ان المشرع وفي ذات المدة والفقرة قد حصر هذه الحالة فقط للدوائر الممولة ذاتيا وكما سنعرض لاحقا.

ولكي تعد الاستحالة معتبرة وسببا من اسباب شطب الديون لا بد من توافر شرطين:

- تعذر تحصيل الدين بصورة مطلقة بمعنى عدم امكانية استحصاله واستنفاذ كافة الطرق القانونية لذلك.
- اثبات استحالة التحصيل بتقرير يقدم من قبل رئيس الدائرة الممولة مركزيا الى وزارة المالية.
- استنفاذ كافة الطرق القانونية المنصوص عليها في ذلك الى قانون تحصيل الديون الحكومية رقم ٥٦ لسنة١٩٧٧.
- ان يكون مقدار مبلغ الشطب ضمن الحدود التي يضعها مجلس الوزراء.

ثانيا-التنازل عن التحصيل: نصت الفقرة (ثانيا) من المادة (٤٦) على " لوزير المالية التنازل عن حق الحكومة في استحصال مبلغ مستحق الدفع او تقسيطه او ارجاء تسديده ضمن الحدود التي يضعها مجلس

الوزراء"[١]. ونرى ان هذا النص بغاية الخطورة حيث يتضح انه قد حدد التنازل بعدة صور، منها ان يكون المبلغ مستحق الدفع او تقسيطه او ارجاء تسديده وترك امر توضيح ذلك الى الحدود التي يضعها مجلس الوزراء والملاحظ، هنا استحالة تحصيل الديون ليست مطلقة بل استحالة نسبية والذي جسده المشرع بالتنازل في بعض الجوانب، ويدخل ضمن اطفاء الديون ويسقط تبعا لذلك حق الدولة في اي مطالبات مستقبلية بهذا الشأن، حيث سبق وان قضت بعض القرارات بشطب الديون التي ترتبت بذمة الشهيد من تأريخ استشهاده ويستثنى من ذلك الديون والفوائد التي بذمته لصالح المصارف الحكومية[٢] . كما يلاحظ بتأجيل دفع المبالغ المترتبة بذمة المدينين وكذلك تقسيط هذه المبالغ بالشكل الذي لا يثقل كاهلهم عند دفع هذه المبالغ تقديرا لظروفهم الاقتصادية والمعيشية. لكن هناك اشكالية دستورية وهي ان هذه الفقرة (ثانيا) من المادة (٤٦) اعلاه قد خالفت نص المادة (٢٨/الفقرة اولا) من الفصل الاول في الباب الثاني من دستور جمهورية العراق ٢٠٠٥ والتي نصت على (لا تفرض الضرائب والرسوم، ولا تعدل، ولا تجبى، ولا يعفى منها، الا بقانون). وبالتالي لا يجوز لوزير المالية بالتنازل عن الضرائب والرسوم بصفتها ديون والتي تشكل احد الموارد المهمة في الموازنة العامة وبالتالي يعتبر نص الفقرة (ثانيا من المادة ٤٦) نصا غير دستوري ونقترح على المشرع تعديله بتقيد حق التنازل الممنوح لوزير المالية باستحصال موافقة البرلمان وان لا يكون التنازل لحالات فردية بل يجب ان يكون ذا طابع عام يستفاد منه اكبر فئة ممكنة وضمن اسباب حقيقية مثبتة بالأدلة القانونية، هذا من ناحية من ناحية اخرى يرى الباحث ان المشرع كان غير موفق بإدراج (حق الحكومة) كون ان لفظة الحكومة وكما هو متعارف عليه يقتصر على السلطة التنفيذية دون باقي السلطات والامر هنا غير مستساغ كون الدين هو مال عام وبالتالي كان الاجدر بالمشرع ان ينص على (حق الدولة) وليس حق الحكومة.

---

[١] . المادة (٤٦/ ثانيا) من قانون الادارة المالية الاتحادية رقم ٦ لسنة ٢٠١٩ المعدل.

[٢]. ينظر قرارات مجلس قيادة الثورة المنحل رقم (١٥٩٨) لسنة ١٩٨٧ وكذلك القرارين (١٣٧٣) لسنة ١٩٨٢ و القرار (٢٦٧) لسنة ٢٠٠٢. كما وينظر كتاب وزارة المالية ١١٠٨ في ٢٠١٩/٦/٩ (غير منشور) الموجه الى هيئة الحشد الشعبي للإشارة الى موافقة مجلس الوزراء على اسقاط الديون المترتبة بذمة شهداء وجرحى الحشد الشعبي.

الخاتمة :

توصلنا من خلال دراستنا لهذا الموضوع إلى العديد من الاستنتاجات التي سنعرضها في هذه الخاتمة، ومن ثم أهم التوصيات.

أولاً: الاستنتاجات :

١- يراد بشطب الديون عملية اعدام والديون في دوائر الدولة وحذفها من سجلاتها بشكل قانوني ومحاسبي واخراجها من ذمة الدولة، وتقرر الدولة ذلك عجز الدولة عن تحصيل ديونها وتكون ولا بد من شطبها لمنع انتقالها الى الموازنات اللاحقة وهي موجودة ورقيا فقط.

٢- منح قانون الادارة المالية والدين العام صلاحيات شطب الديون بدءا من وزير المالية ثم مجلس الوزراء لما زاد عن صلاحية وزير المالية وثم صلاحية الرئيس الاعلى.

٣- لاحظنا وجود اشكالية دستورية بالفقرة ثانيا من المادة (٤٦) من قانون الادارة المالية الاتحادية العراقي رقم (٦) لسنة ٢٠١٩ النافذ كونها خالفت نص الفقرة اولا من المادة ٢٨ من الدستور.

ثانياً: التوصيات:

١- نوصي بتشريع قانون خاص بشطب الديون وان لا يترك تحديد ذلك الى تعليمات يصدرها مجلس الوزراء، ولكي لا تكون لحالات فردية متناثرة وان تكون محدودة حفاظا على المال العام.

٢- يجب ان تكون صلاحية الشطب عن عمل غير متعمد وليس الاعمال المتعمدة وان يتم تشكيل لجان مركزية متخصصة بشطب في كل مؤسسة مرتبطة بلجنة مركزية وزارية تنظر بالقضايا وتحدد الاجراءات واجبة الاتباع قيل اتمام عملية الشطب.

٣- نقترح على المشرع تعديل الفقرة (ثانيا من المادة ٤٦) كونها خالفت نص دستوري وبالمادة (٢٨ الفقرة اولا)، ويكون التعديل بإضافة استثناء لا يجوز التنازل على ديون الرسوم والضرائب وكذلك استبدال لفظة (حق الحكومة) ب (حق الدولة).

٤- تضاف عبارة " عدا حالات الإهمال والتعمد " الى المادة ٤٦/ ربعا لتحقيق نفع عام بدون ان يسبب ضرر بالمال العام والموازنة العامة.

قائمة المصادر :

أولاً: الكتب:

١. . د. وليد ناجي الحيالي، اصول المحاسبة المالية، منشورات الاكاديمية العربية المفتوحة، الدنمارك، ٢٠٠٧.

٢. حسين ناجي عارف، مبادئ المحاسبة، ج٢، دار يافا للنشر، عمان، بلا سنة نشر.
٣. د. احمد خلف الدخيل، المالية العامة من منظور قانوني، مطبعة جامعة تكريت، ٢٠١٣.
٤. د. رائد ناجي أحمد، علم المالية العامة والتشريع المالي في العراق، الطبعة الثالثة، دار السنهوري، بيروت، ٢٠١٨.
٥. سيروان عدنان ميرزا الزهاوي، الرقابة المالية على تنفيذ الموازنة العامة في القانون العراقي، ط١، بغداد، ٢٠٠٨.
٦. القاضي، حسين ومأمون حمدان، نظرية المحاسبة، الاردن، عمان، ٢٠٠١.
٧. محمد بن مكرم بن علي ابو الفضل جمال الدين الانصاري، ابن منظور ، لسان العرب ، المجلد السادس ، دار الحديث القاهرة ، ٢٠٠٣ .

ثانياً: الرسائل والاطاريح الجامعية:

١. حامد جسوم حمزة، دور ديوان الرقابة المالية في حماية المال العام، رسالة ماجستير، جامعة بابل، كلية القانون، ٢٠١٥.

ثالثاً: البحوث والدراسات:

١. د. عبد المجيد الحكيم وعبد الباقي البكري ومحمد طه البشير، الوجيز في نظرية الالتزام في القانون المدني العراقي، ج١، وزارة التعليم العالي والبحث العلمي، ١٩٨٠، ص٦. د. سلام عبد الزهرة، محاضرات القاها على طلبة كلية القانون، جامعة بابل، بحث منشور على الانترنت، تاريخ الزيارة ٧/٣/ ,٢٠٢١
٢. علي مال الله عبدالله، تقويم اجراءات المحاسبة عن الثابتة والمخزنية في الوحدات الحكومية، بحث منشور في مجلة تنمية الرافدين– جامعة الموصل، مج٣١، ع٩٦، ,٢٠٠٩
٣. وعد هادي عبد الحساني، عقيل دخيل كريم، اطار مقترح لمعالجة الثابتة، بحث منشور في مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية، مج٨، ع٤، ,٢٠١٨
٤. د. رشيده العام، الرقابة السياسية على دستورية القوانين، بحث منشور في مجلة الاجتهاد القضائي– جامعة محمد خيضر بسكره، الجزائر، ع٤، بلا سنة نشر.

رابعا: الدساتير والقوانين:

أ– الدساتير:

١. دستور جمهورية العراق لعام ٢٠٠٥ النافذ المنشور في الوقائع العراقية بالعدد (٤٠١٢) في ٢٠٠٥/١٢/٢٨ .

ب- القوانين:

١. قانون الادارة المالية رقم (٦) لسنة ٢٠١٩ المعدل ، منشور في جريدة الوقائع العراقية، العدد:٤٥٥٠، في ٢٠١٩/٨/٥:.

٢. من قانون التضمين رقم ٣١ لسنة ٢٠١٥ النافذ، منشور في جريدة الوقائع العراقية، العدد ٤٣٨٠، في ١٤/ ٩/ ٢٠١٥.

٣. قانون المرافعات المدنية رقم ٨٣ لسنة ١٩٦٩المعدل، منشور في جريدة الوقائع العراقية، العدد ١٧٦٦، في ١٠/١١/ ١٩٦٩.

٤. قانون ضريبة الدخل رقم (١١٣) لسنة ١٩٨٢، منشور في جريدة الوقائع العراقية، العدد ٢٩١٧، في ٢٧/ ١٢/ ١٩٨٢.

٥. من قانون انضباط موظفي الدولة والقطاع العام رقم ١٤ لسنة ١٩٩١ المعدل، منشور في جريدة الوقائع العراقية، العدد ٣٣٥٦، في ٦/٣ ١٩٩١..

٦. قانون تحصيل الديون الحكومية، رقم (٥٦) لسنة ١٩٧٧، منشور في جريدة الوقائع العراقية، العدد ٢٥٨٥، في ١٩٧٧/٧/٢.

٧. قانون التنفيذ رقم ٤٥ لسنة ١٩٨٠المعدل، منشور في جريدة الوقائع العراقية، العدد ٢٧٦٢، في ١٧/ ٣/ ١٩٨٠.

٨. قانون الخدمة المدنية رقم ٢٤ لسنة ١٩٦٠، منشور في جريدة الوقائع العراقية، العدد٣٠٠، في ١٩٦٠/٤/١.

خامسا: مصادر من الأنترنت:

١. قاموس المعاني متاح على الرابط الالكتروني التالي: https://www.almaany.com/ar/dict/ar-ar/%D8%B4%D8%B7%D8%A8/ اخر زيارة في ٢٠٢١,/٣/١٤

٢. حيدر داود حمد الله، قراءة في قانون التضمين رقم (٣١) لسنة ٢٠١٥، دراسة منشورة على موقع هيئة استثمار محافظة الديوانية : http://www.investdiw.gov.iq/viewnews.php?id: ، تاريخ الزيارة ٢٠٢١/٣/١٢، الساعة ٧ مساءا.

List of sources:

First, the books:

1. Muhammad bin Makram bin Ali Abu Al-Fadl Jamal Al-Din Al-Ansari, Ibn Manzur, Lisan Al-Arab, Volume VI, Dar Al-Hadith, Cairo, 2003.
2. Hussein Naji Aref, Accounting Principles, Volume 2, Jaffa Publishing House, Amman, without a year of publication.
3. . Dr.. Walid Naji Al-Hayali, Fundamentals of Financial Accounting, Arab Open Academy Publications, Denmark, 2007.
4. Al-Qadi, Hussein and Mamoun Hamdan, Accounting Theory, Jordan, Amman, 2001.
5. Dr. Ahmed Khalaf Al-Dakhil, Public Finance from a Legal Perspective, Tikrit University Press, 2013.
6. Sirwan Adnan Mirza Al-Zahawi, Financial Control of the Execution of the General Budget in Iraqi Law, 1st Edition, Baghdad, 2008.
7. Dr. Raed Naji Ahmed, The Science of Public Finance and Financial Legislation in Iraq, Third Edition, Dar Al-Sanhoury, Beirut, 2018.

Second: Theses and theses:

1. Hamid Jasum Hamza, The role of the Board of Supreme Audit in protecting public funds, Master Thesis, University of Babylon, College of Law, 2015.

Third: Research and Studies:

1. Dr. Abdul Majeed Al-Hakim, Abdul-Baqi Al-Bakri and Muhammad Taha Al-Bashir, Al-Wajeez in The Theory of Commitment in Iraqi Civil Law, Part 1, Ministry of Higher Education and Scientific Research, 1980, p.6. Dr.. Salam Abdel-Zahra, lectures he gave to students of the Faculty of Law, University of Babylon, research published on the Internet, date of visit 3/7/2021.
2. Ali Mal Allah Abdullah, Evaluation of Accounting Procedures for Fixed and Inventory Accounts in Governmental Units, Research published in Al-Rafidain Development Journal - Mosul University, Vol. 31, No. 96, 2009.
3. Waad Hadi Abdel-Hassani, Aqil Dakhil Karim, a proposed framework for addressing the constant, research published in Al-Muthanna Journal of Administrative and Economic Sciences, Vol. 8, Vol. 4, 2018.
4. Dr. Rachida Al-Amam, Political Control over the Constitutionality of Laws, Research published in the Journal of Judicial Jurisprudence - University of Mohamed Khider Biskra, Algeria, Vol. 4, without a year of publication.

Fourth: Constitutions and Laws:

A- Constitutions:

1. The Constitution of the Republic of Iraq for the year 2005 in force, published in the Iraqi Gazette No. (4012) on December 28, 2005.

B- Laws:

1. Financial Management Law No. (6) of 2019 as amended, published in the Iraqi newspaper Al-Waqa'yat, Issue: 4550, on: 5/8/2019.
2. From the Inclusion Law No. 31 of 2015 in force, published in the Iraqi Gazette, No. 4380, on 9/14/2015.
3. Civil Procedures Law No. 83 of 1969, as amended, published in the Iraqi Gazette, No. 1766, on November 10, 1969.
4. Income Tax Law No. (113) for the year 1982, published in the Iraqi Gazette, No. 2917, on 12/27/1982.
5. From the amended Law No. 14 of 1991 on State Employees and the Public Sector Discipline, published in the Iraqi Gazette, No. 3356, on 6/3 1991..
6. Government Debt Collection Law, No. (56) of 1977, published in the Iraqi Gazette, No. 2585, on 7/2/1977.
7. Implementation Law No. 45 of 1980 as amended, published in the Iraqi Gazette, No. 2762, on 3/17/1980.
8. Civil Service Law No. 24 of 1960, published in the Iraqi Gazette, No. 300, on 1/4/1960.

Fifth: Sources from the Internet:

1. Al-Maani Dictionary is available at the following electronic link: https://www.almaany.com/ar/dict/ar-ar/%D8%B4%D8%B7%D8%A8/ last visit on 3/14/2021.
2. Haider Daoud Hamdallah, a reading of the Inclusion Law No. (31) of 2015, a study published on the Diwaniyah Governorate Investment Commission website: http://www.investdiw.gov.iq/viewnews.php?id, date of visit 12/ 3/2021, 7 p.m.