

رقابة الهيئات المستقلة على  
الاختصاصات المالية للمحافظات غير  
المنتظمة في إقليم - دراسة مقارنة

Supervision of independent bodies on the  
financial competencies of governorates non-  
regular in the region ( Comparative Study )

Abstract

The control of public money is a priority of the modern state, because of changes in the administrative systems of countries, including Iraq, which saw after 2003 a major change in the administrative system left more effects on the mechanism of the distribution of powers between the Center and the provinces and regions, including financial jurisdiction in this research, The role of the Financial Control Bureau, which has original jurisdiction over oversight, as well as the Integrity Commission, which is considered to be the most recent in Iraq since it was established under the CPA Order and adopted by the 2005 Constitution as an independent body exercising supervisory authority to protect public funds from losses.

الملخص

تعد الرقابة على المال العام من أولويات الدولة الحديثة، وذلك بسبب التغييرات التي طرأت على الأنظمة الإدارية للدول ومنها العراق الذي شهد بعد ٢٠٠٣ تغييراً كبيراً في النظام السياسي و الإداري ترك اثاراً اكبر على آلية توزيع الاختصاصات بين المركز والأقليم والمحافظات غير المنتظمة بإقليم ومنها الاختصاص المالي محل بحثنا هذا، إذ سيتلخص البحث في دور كل من ديوان الرقابة المالية صاحب الاختصاص الاصيل بالرقابة في العراق بوصفه اقدم جهة رقابية، فضلاً عن هيئة النزاهة التي تعد جهاز رقابي حديث العهد نسبياً، إذ تم انشائها بموجب امر سلطة الائتلاف لسنة ٢٠٠٣. ثم تبناها دستور ٢٠٠٥ كهيئة مستقلة تمارس اختصاص رقابياً لحماية الاموال العامة من الهدر والضياع.

م.م زينب عبد الكاظم حسن



نبذة عن الباحث :  
تدريسيّة في كليّة  
القانون - جامعة ميسان .

تاريخ استلام البحث :

٢٠١٧/١٢/٢٦

تاريخ قبول النشر :

٢٠١٨/٠١/٠٤

### المقدمة :

تعد الرقابة بشكل عام والرقابة المالية بشكل خاص أمراً أساسياً في كل دولة مهما اختلفت أنظمتها السياسية والاقتصادية. وذلك لما تسعى إليه الرقابة المالية من حماية وتحصين المال العام من الهدر والفساد. إذ لا يمكن لأحد إنكار أهمية المال العام والدور الذي يضطلع به في رفد نشاط الدولة السياسي والاقتصادي والاجتماعي. ومن هنا باتت حماية والحرص عليه هدفاً لكل الأنشطة ويتم ذلك عن طريق نظم الرقابة المتعددة. ولقد ولدت الرقابة على المال العام نتيجة التطورات السياسية والاقتصادية والاجتماعية التي لحقت بالجموع. لذلك اتجه المشرع الدستوري العراقي إلى تبني فكرة إنشاء هيئات مستقلة تتشكل من ذوي الخبرة والاختصاص لرصد المخالفات المالية خصوصاً بعد تبني النظام الاتحادي الذي يوزع الصلاحيات بين الحكومة المركزية والأقاليم والمحافظات غير المنتظمة بإقليم وما يتبع هذا التقسيم من توزيع للاختصاصات وعلى رأسها الاختصاصات المالية.

### أهمية البحث:

إن تفعيل رقابة الهيئات المستقلة يعد ضرورة ملحة في ترسيخ أسس المؤسسات الدستورية وتقوم أدائها والتحليلولة دون استباحة المال العام واستثمار الاموال بأجاة التنمية الاقتصادية. ومن هنا تكتسب هذه الدراسة أهميتها بسبب كثرة حالات اهدار المال العام في اطار المحافظات غير المنتظمة في إقليم على الرغم من تعدد اجهزة الرقابة. وهذا ما يدل على ضعف وسائل الرقابة التشريعية والقضائية وألية تطبيقها. الأمر الذي يقتضي بنا البحث في مدى فاعلية الوسائل الرقابية للهيئات المستقلة لقطع الطريق على حالات التلاعب في المال العام.

### اشكالية البحث:

ان البحث يثير اشكالية اساسية تتلخص في السؤال الآتي: إذا كان المشرع قد انشئ ما انشئ من جهات الرقابة المستقلة فالسؤال الذي يطرح هنا مدى فاعلية الوسائل الرقابية للجهات المذكورة في مكافحة حالات الفساد المالي واهدار المال العام المنتشرة بصورة كبيرة في دوائر الدولة عموماً والمحافظات غير المنتظمة بإقليم خصوصاً؟ وهل إن تعدد اجهزة الرقابة المستقلة ضرورياً للحد من ظاهرة هدر المال العام؟.

### منهجية البحث:

نطلق في البحث من خلال استقراء النصوص القانونية المنظمة للصلاحيات المالية للمحافظات غير المنتظمة بإقليم والرقابة عليها بصورة تحليلية نقدية بهدف استجلاء الجوانب المختلفة للموضوع. ولتحقيق اهداف البحث سيتم اتباع الدراسة المقارنة ايضاً من خلال الاشارة إلى موقف كل من المشرع الفرنسي والمصري للاستفادة منها في المواقف التي لا يوجد فيها نص مماثل في القانون العراقي.

### هيكلية البحث

بغية الأمام بموضوع الدراسة من جميع جوانبه فقد آثرنا تقسيم البحث إلى مبحثين يسبقهما تمهيد وتعبههما خاتمة تتضمن اهم النتائج والتوصيات. إذ يُكرس التمهيد

لتوضيح مفهوم الاختصاصات المالية للمحافظات غير المنتظمة في إقليم وذلك في فقرتين سنتناول في الاولى التعريف بالاختصاص المالي على أن حُدد في الثانية مصادر الأختصاص المالي للمحافظات غير المنتظمة بإقليم. بينما سنسلط الضوء في المبحث الاول على ديوان الرقابة المالية في مطلبين نتناول في المطلب الأول التعريف بديوان الرقابة المالية. وفي الثاني آلية ممارسة الديوان لوظيفته الرقابية. على ان تخصص المبحث الثاني للحديث عن هيئة النزاهة وفقاً لمطلبين ايضاً يتعلق الأول بتكوين الهيئة وبمبحث الثاني في آلية ممارسة الهيئة لوظيفتها الرقابية.

**تمهيد: مفهوم الأختصاصات المالية للمحافظات غير المنتظمة في إقليم.**

يخضع الجانب المالي للوحدات الإدارية اللامركزية بأهمية بالغة. إذ يُعد مقياس التعرف على مدى نجاح أو إخفاق اللامركزية الإدارية من خلال أرضيتها المالية. فمن الصعب تحقيق لامركزية حقيقية دون إصلاح المالية المحلية. لذلك أجهت الدول إلى التوسع في توزيع الاختصاصات المالية ليس بين سلطاتها وحسب بل بينها وبين الوحدات الإدارية. وما لا شك فيه أن إعطاء أولوية الاهتمام بالنظام المحلي هو الطريق الفعال لتحقيق التنمية بكل أبعادها(١). لذا ولغرض الاحاطة بالاختصاصات المالية من حيث التعريف والاساس و آلية التوزيع سنقسم التمهيد الى فقرتين.

**أولاً: التعريف بالاختصاص المالي للمحافظات غير المنتظمة في إقليم.**

يعرف الاختصاص تعريفات متعددة منها ((الصلاحية القانونية التي تمنح لهيئة عامة لمباشرة عمل من الأعمال القانونية في الدولة)) (٢). وعُرف ايضاً بأنه ((الأهلية أو المكنة القانونية الثابتة لجهة الإدارة أو الأشخاص التابعين لها من إصدار قرارات محددة من حيث موضوعها ونطاق تنفيذها الزمني والمكاني)) (٣).

اما المال فقد عرفته المادة (65) من القانون المدني العراقي بقولها ((المال هو كل حق له قيمة مادية)). ثم وضحت المادة (66) من القانون نفسه انواع الحقوق بنصها ((الحقوق المالية تكون أما عينية أو شخصية)). ثم عرف القانون المدني العراقي المال العام في المادة (71/اولاً) ((تعتبر أموالاً عامة العقارات والمنقولات التي للدولة أو للأشخاص المعنوية والتي تكون مخصصة لمنفعة عامة بالفعل أو بمقتضى القانون)). ثم وضحت الفقرة الثانية من المادة نفسها خصائص الاموال العامة بأنها ((الأموال لا يجوز التصرف فيها أو الحجز عليها أو تملكها بالتقادم)) (٤).

وبعد توضيح مفهوم كل من الاختصاص والمال يمكن ان نصل الآن إلى تعريف للاختصاص المالي للمحافظات غير المنتظمة في إقليم اذ عرفه البعض ((بأنه صلاحية أو سلطة المحافظة بتقرير القواعد المتعلقة بإيراداتها ونفقاتها العامة وأدارتها المالية)) (٥).

**ثانياً: مصادر الاختصاص المالي للمحافظات غير المنتظمة في إقليم.**

ولنا ان نتساءل هنا عن المصدر الذي تستقي منه المحافظات غير المنتظمة في إقليم اختصاصاتها المالية هل هو الدستور ام القانون ام كلاهما؟

١- المصدر الدستوري للاختصاص المالي.

نصت المادة (1) من دستور جمهورية العراق لسنة 2005 على أن ((جمهورية العراق دولة اتحادية واحدة مستقلة ذات سيادة كاملة . نظام الحكم فيها جمهوري نيابي - برلماني - ديمقراطي وهذا الدستور ضامن لوحدة العراق)). ثم جاءت المادة ( 116 ) لتنص على أن ((يتكون النظام الاتحادي في جمهورية العراق من عاصمة وأقاليم ومحافظات لا مركزية وإدارات محلية)). أما المادة ( 117 / أولاً ) فأنها قضت بأن (( يقر هذا الدستور عند نفاذه إقليم كوردستان وسلطاته القائمة إقليمياً اتحادياً)). وأخيراً وفي سلسلة نفس الموضوع نصت المادة (122 / أولاً) على أن ((تمنح المحافظات التي لم تنتظم في إقليم الصلاحيات الإدارية والمالية الواسعة بما يمكنها من إدارة شؤونها على وفق مبدأ اللامركزية الإدارية وينظم ذلك بقانون)).

يتضح من النصوص الدستورية اعلاه ان المشرع العراقي تبني نضامي الفيدرالية واللامركزية في آن واحد. اذ يوجد اقليم واحد يعمل وفقاً لمبادئ الفيدرالية. أما المحافظات التي لم تنتظم في إقليم فأنها تعمل على وفق مبدأ اللامركزية الإدارية. وان هذا التحول ادى إلى تغير كبير في اختصاصات المحافظات غير المنتظمة في إقليم فأصبحت تمتلك اختصاصات نص عليها الدستور في صلب موادها تمارسها بمفردها دون ان تخضع لرقابة واشراف اية وزارة او جهة غير مرتبطة بوزارة. ولم يكتف الدستور بهذا التوسيع بل حاول تأكيد هذا التوجه في مواضع عدة رغبة منه في توسيع صلاحيات مجالس المحافظات في جانب واضعاف الادارة المركزية في جانب اخر عندما اجاز تفويض صلاحياته الحصرية (١). وقد تعلق الامر بموضوعنا محل البحث سنبحث في الاختصاصات المالية للمحافظات الواردة في الدستور المشتركة مع الحكومة الاتحادية.

ويقصد بالاختصاصات المشتركة هي الاختصاصات التي تكون محل تداخل بين السلطة الاتحادية وسلطات الأقاليم والمحافظات يتعاون الطرفان في تنظيمها بأن تضع السلطة الاتحادية الأسس العامة والقواعد الرئيسية ويترك للإقليم والمحافظات التفاصيل والتنفيذ (٧). وقد اورد دستور جمهورية العراق الدائم لعام 2005 النافذ جملة من الاختصاصات المشتركة بين السلطات الاتحادية وسلطات الأقاليم والمحافظات غير المنتظمة في إقليم نوضح ما يخص الجانب المالي منها.

#### أ\_ إدارة ثروات النفط والغاز

عالج المشرع العراقي ملكية الثروة النفطية والغازية وادارتها في مادتين دستوريتين هما المادة (112.111) اذ نصت المادة (111) من دستور جمهورية العراق لعام 2005 النافذ على أن ((النفط والغاز هو ملك الشعب العراقي في كل الأقاليم والمحافظات)). وهذا النص ينسجم مع القانون الدولي العام الذي يعد الثروات الطبيعية ملك الشعوب وليس ملك الحكام وان الدولة ليست لها عليه سوى سلطة الادارة والتوزيع والتطوير)). والمادة (112) التي نصت على (أولاً:- تقوم الحكومة الاتحادية بإدارة النفط والغاز المستخرج من الحقول الحالية مع حكومات الأقاليم والمحافظات المنتجة. على إن توزع وارداتها بشكل منصف يتناسب مع التوزيع السكاني في جميع أنحاء البلاد . مع تحديد حصة لمدة محددة

للأقاليم المتضررة والتي حرمت منها بصورة مجحفة من قبل النظام السابق والتي تضررت بعد ذلك بما يؤمن التنمية المتوازنة للمناطق المختلفة من البلاد وينظم ذلك بقانون....(٨).

ب\_ إدارة المواقع الأثرية.

نصت المادة (113) من دستور جمهورية العراق لعام 2005 النافذ على ان إدارة المواقع الأثرية من الاختصاصات المشتركة بين الحكومة الاتحادية وحكومات الأقاليم والمحافظات غير المنتظمة في إقليم، ونرى بدورنا أن السياحة ستكون من اهم موارد العراق المالية إذا ما استثمرت بشكل صحيح. تحديداً في ما يتعلق بالسياحة الدينية في العراق فضلاً عن الاماكن التراثية خصوصاً بعد ان صوتت لجنة التراث العالمي التابعة لمنظمة اليونسكو على ادراج الاهوار وثلاث مدن اثرية للائحة التراث العالمي.

ج- إدارة الكمارك

نص البند(اولاً) من المادة (114) من دستور جمهورية العراق لعام 2005 النافذ على أن إدارة الكمارك من الأختصاصات المشتركة بين السلطات الاتحادية والأقاليم والمحافظات غير المنتظمة في إقليم. وهذا الأمر يتعارض مع البند (ثالثاً) من المادة (110) من الدستور نفسه والذي أشار إلى اختصاص السلطات الاتحادية الحصري في رسم السياسة الكمركية . الأمر الذي يتطلب أن يكون كل ما يتعلق بالسياسة الكمركية من الاختصاصات الحصرية للسلطات الاتحادية لِمَا لهذه السياسة من أهمية سياسية واقتصادية وتمويلية(٩). ونرى ان قصد المشرع الدستوري من جعل الاختصاص مشترك قد لا يتعدى رسم السياسة التجارية عبر حدود الاقاليم والمحافظات غير المنتظمة في إقليم فيما يخص المحافظات الحدودية، إلا ان ما يؤخذ على المشرع الدستوري عدم اضافة كلمة ((حدودية)) لكي تقصر الادارة المشتركة على المحافظات التي تملك منافذ حدودية كما اضاف كلمة (منتجة) للمحافظات والاقاليم التي تشترك في ادارة حقول النفط والغاز.

٢- الاساس القانوني للأختصاص المالي.

بعد أن منح الدستور العراقي في المادة (122) منه المحافظات التي لم تنتظم في إقليم صلاحيات مالية وإدارية واسعة وفقاً لمبدأ اللامركزية الإدارية. أحال تنظيم ذلك إلى قانون يسنه المشرع العراقي وبالفعل صدر قانون المحافظات غير المنتظمة في إقليم رقم 21 لسنة 2008 المعدل. ونص في المادة (2/أولاً) بان ((مجلس المحافظة هو السلطة التشريعية والرقابية في المحافظة وله حق إصدار التشريعات المحلية بما يمكنها من إدارة شؤونها وفق مبدأ اللامركزية الإدارية بما لا يتعارض مع الدستور والقوانين الاتحادية التي تندرج ضمن الاختصاصات الحصرية للسلطات الاتحادية)). ثم أشارت المادة (7/ ثالثاً) إلى اختصاص مجلس المحافظة بإصدار التشريعات المحلية والأنظمة والتعليمات لتنظيم الشؤون الإدارية والمالية بما يمكنها من إدارة شؤونها وفق مبدأ اللامركزية الإدارية وبما لا يتعارض مع الدستور والقوانين الاتحادية.

وقد حددت المادة(٤٤) من قانون المحافظات غير المنتظمة في إقليم الموارد المالية للمحافظة بالضرائب والرسوم والغرامات وايرادات الدولة من الدومين وبيع املاكها(١٠). ثم اضاف قانون الموازنة العامة لسنة ٢٠١٧ بموجب المادة ٢٤ منه اختصاصا مالياً جديداً للمحافظات التي لم تنتظم في إقليم يتعلق بفرض الرسوم نوضحها في محلها من البحث.

نستنتج ما تقدم إن النصوص اعلاه تمثل الأساس القانوني لأختصاص المحافظات غير المنتظمة في إقليم في الأمور المالية التي تخص المحافظة. بما يعزز وجهة النظر القائلة أن الدستور العراقي قد منح المحافظات التي لم تنتظم في إقليم صلاحيات واسعة تتشابه وتلك التي منحت للأقاليم. وهو ما يمكن الاستدلال عليه من خلال الأسباب الموجبة لقانون المحافظات التي لم تنتظم في إقليم رقم (21) لسنة 2008 المعدل التي جاء فيها((بالنظر لسعة الاختصاصات والصلاحيات التي منحها دستور جمهورية العراق للمحافظات وإدارتها، ولغرض تنظيم هذه الاختصاصات والصلاحيات بما ينسجم مع شكل الدولة الجديد القائم على أساس النظام الاتحادي (الفيدرالي) والنظام اللامركزي وإلftقرار التشريعات الحالية لمثل هذا الوضع شرع هذا القانون)).

وقدر تعلق الامر بموضوعنا محل البحث سنبحث في الاختصاصات المالية للمحافظات الواردة في قانون المحافظات غير المنتظمة في إقليم.  
١\_ اعداد الموازنة المحلية وتنفيذها.

بالرجوع إلى نص المادة(7/الفقرة1/البند خامساً)من قانون المحافظات غير المنتظمة في إقليم جدها تمنح مجالس المحافظات سلطة اعداد مشروع الموازنة الخاصة بالمجلس وهي ماتعرف بالموازنة التشغيلية فقط. وتتضمن على سبيل المثال مكافآت الاعضاء والكوادر الإدارية واجور الهواتف والقرطاسية الخ. اما الموازنة العامة للمحافظة فيتم اعدادها من قبل المحافظ استناداً للمادة(31)من القانون التي وضحت اختصاص المحافظ بإعداد الموازنة العامة للمحافظة وفق المعايير الدستورية عدا ما يقع ضمن اختصاصات الحكومة الاتحادية لرفعها إلى مجلس المحافظ(١١). وبعد ان يتم اقرار الموازنة الاتحادية تتولى الجهات التنفيذية في كل محافظة مهمة تنفيذها بالشكل المنصوص عليه في القانون.

ب\_ فرض الضرائب والرسوم وجبايتها.

لا يخفى على مختص ان الضرائب والرسوم تعد من ابرز واهم مصادر الإيرادات العامة التي تهدف الدولة من وراء فرضها تغطية النفقات العامة. وتعتبر ايضاً من الإيرادات السيادية التي لا يمكن فرضها إلا من قبل جهة خولها الدستور تلك الصلاحية.

وقد منحت المحافظات اختصاصاً صريحاً بفرض الضرائب والرسوم المحلية بموجب مشروع قانون التعديل الثالث لقانون المحافظات غير المنتظمة في إقليم. الذي منح الاخيرة سلطة فرض الضرائب والرسوم المحلية اذ جاء فيه((للمحافظات فرض ضرائب محلية واخذها إيرادات لها على ان ينظم ذلك بقانون))واشارت الفقرة(٦) من التعديل ((الرسوم والغرامات المفروضة وفقاً للقوانين المحلية النافذة في المحافظة)) (١٢). هذا من جانب ومن جانب اخر

فإن قانون الموازنة الاتحادية لسنة ٢٠١٧ جاء مؤكداً صلاحية المحافظات بفرض الضرائب والرسوم اذ نصت المادة ٢٤ منه على ((...لمجالس المحافظات كافة صلاحية فرض رسوم واجور خدمات جديدة وتعديل الرسوم واجور الخدمات الحالية بأستثناء الرسوم السيادية المقررة بموجب القوانين الاتحادية النافذة وفقاً لضوابط يصدرها المحافظ على ان يتم اشعار وزارة المالية اولاً بأول...)).(١٣) ج\_عقد القروض المحلية.

في الحقيقة ان قانون المحافظات غير المنتظمة في إقليم عندما حدد موارد المحافظات لم يذكر القرض المحلي.ومن ثم يفهم بأنها لا تملك مكنة اللجوء إلى الاقتراض محلياً.أما بالرجوع إلى قانون الموازنة العامة الاتحادية لسنة 2013 وقانون الإدارة المالية والدين العام رقم (94) لسنة 2004 يلاحظ أن المحافظات تمتلك القدرة على الاقتراض(١٤). بشرط أن يتم ذلك وفقاً لشروط وضوابط ومن تلك الشروط الحصول على موافقة وزير المالية.وكذلك التقيد بالحدود العليا لمبلغ القروض ومن ثم استحصال موافقة رئيس مجلس الوزراء عليها.اذ تناول القسم العاشر من القانون موضوع الاقتراض ونص على انه((يجوز للإقليم والمحافظات الحصول على قروض واصدار ضمانات ضمن الحدود المقررة...)).(١٥).

#### د\_أملاك الدولة(الدومين)

منح قانون المحافظات غير المنتظمة في إقليم المحافظات صلاحية تحصيل الموارد المالية لأملكها التي تعرف بالدومين المحلي استناداً إلى البند الثاني من المادة(44) التي جاء فيها تتكون الموارد المالية للمحافظة من((أ-اجور الخدمات التي تقدمها والمشاريع الاستثمارية التي تقوم بهاب-بدلات بيع وإيجار اموال الدولة المنقولة وغير المنقولة.ج بدلات إيجار الاراضي المستغلة من قبل الشركات)).(١٦) ه\_حصة المحافظة من إيرادات المنافذ الحدودية.

منحت المحافظات ذات المنافذ الحدودية كالبصرة وميسان الخ وبموجب التعديلات المتوالية لقانون المحافظات ايراداً جديداً يضاف الى ما سبق ذكره من ايرادات.وجعل القانون حصة المحافظة نصف إيرادات المنافذ الحدودية.وتم التأكيد على هذه الحصص بموجب قانون الموازنة الاتحادية لعام2017 واشترط تخصيص نسبة منها لتأهيل وتطوير البنى التحتية في المنفذ الحدودي على ان يبدأ بها عام٢٠١٧(١٧). و-قبول الهبات والتبرعات.

تعد الهبات والتبرعات احد المصادر المالية للمحافظات اذ ورد ذكرها في القانون((التبرعات والهبات التي تقدم للمحافظة وفق الدستور والقوانين الاتحادية)).وقد قيد المشرع الوحدات الإدارية في قبول التبرعات والهبات بموافقة الأغلبية المطلقة لعدد أعضاء مجلس المحافظة(١٨).

المبحث الاول: ديوان الرقابة المالية.

نتيجة لإزدياد صلاحيات المحافظات فقد اضحت جهات الرقابة التقليدية لا تفي بالغرض الذي تتوخاه من العمل الرقابي. لذا كان لابد من إيجاد وسائل جديدة متخصصة تعمل على مراقبة الأنشطة المحلية في مختلف القطاعات الإدارية خصوصاً بعد ازدياد موجة الفساد الإداري والمالي في هذه القطاعات وبسبب كثرة الإنتقادات التي تعرضت لها الرقابة التشريعية والتنفيذية. فالرقابة التي تمارسها السلطة التنفيذية لا تعدو أن تكون رقابة ذاتية وبالتالي فقد تبتعد عن الموضوعية لأنها تتم وفق أساليب وضعتها بنفسها لذلك فان السلطة التنفيذية قد تحاول أن تتستر على بعض الأخطاء والمخالفات المرتكبة فتكون الاخيرة الحكم والخصم في الوقت ذاته وهذا ما يفقد الرقابة جوهرها الحقيقي اما الرقابة التشريعية فقد لاتنطوي على الإلمام بالأصول العلمية للرقابة. لكل ما تقدم ظهرت الحاجة الى رقابة الهيئات المستقلة وعلى رأس الهرم فيها ديوان الرقابة المالية الذي سنفصل البحث فيه وفقاً لمطلبين مستقلين.

**المطلب الاول: التعريف بديوان الرقابة المالية.**

لغرض توجيه النظر إلى كيفية مسير العمل الرقابي للديوان فلا بد من تبسيط الكلام على تشكيلات الديوان وآلية ممارسته لوظائفه الرقابية وذلك في فرعين مستقلين.

**الفرع الاول: تعريف الديوان.**

بالرجوع لقانون ديوان الرقابة المالية رقم 31 لسنة 2011 المعدل وتحديداً إلى نص المادة (5) نجدها تشير إلى ان الديوان هيئة مستقلة مالياً وادارياً له شخصية معنوية ويعد اعلى هيئة رقابية مرتبطة بمجلس النواب بمثله رئيس الديوان او من يخوله (١٩).

يتضح من النص المتقدم انه منح الديوان الشخصية المعنوية وهذا يعني ان الاخير اصبح اهلاً لإستحقاق الحقوق وتحمل الالتزامات. وهذا يقتضي بالضرورة ان يكون الديوان جهة مستقلة مالياً وادارياً. ويقصد بالاستقلال المالي ان تكون للديوان ذمة مالية مستقلة عن الذمة المالية للحكومة ويعد الاستقلال المالي اهم دعائم استقلال الجهات الرقابية العليا ويشكل حافزاً لأداء العمل الرقابي دون تدخل من قبل الجهات التنفيذية (٢٠). اما الاستقلال الإداري فيتمثل بوجود جهاز مستقل يملك الصلاحيات التي تساعد على ادارة المؤسسة وتسيير امورها (٢١). فعندما تتمتع الهيئة بالشخصية المعنوية فأنها تصبح بمعزل عن التيارات والاتجاهات السياسية فلا يؤثر في نشاطها شخصية رئيس الجهة التي يعمل فيها او الحزب الحاكم الا في حدود ضيقة.

**الفرع الثاني: تشكيلات الديوان**

من خلال استقراء نصوص القانون المنظمة لعمل الديوان نجده يتشكل من الجهات الاتية:

#### اولاً: مجلس الرقابة المالية

أشار القانون إلى اول تشكيلات ديوان الرقابة المالية الاتحادي وهو مجلس الرقابة المالية ويتكون هذا المجلس من رئيس ديوان الرقابة المالية رئيساً للمجلس وعضوية نواب رئيس الديوان، والمدراء العامين لدوائر الديوان فضلاً عن امانة سر الديوان التي يرأسها موظف بدرجة مدير. ويعقد الاخير جلساته مرة واحدة في الشهر تقريبا بدعوة من رئيسه او ثلث

أعضائه ويكتمل النصاب بحضور ما لا يقل عن ثلث أعضائه. ويتخذ قراراته بأغلبية عدد الحاضرين وعند التساوي يرجح جانب الرئيس بعد ان تدون الأقلية مخالفتها(٢٢).

ثانياً: رئيس الديوان.

يرأس الديوان رئيس بدرجة وزير . ويتمتع بكافة الصلاحيات والامتيازات التي يتمتع بها وزير المالية فيما يتعلق بشؤون الديوان وملاكه وموازنته(٢٣). وتكون ولايته لمدة أربع سنوات . ولا يجوز لرئيس الديوان أن يتولى رئاسته لأكثر من فترتين سواء كانتا متتاليتين أو غير متتاليتين(٢٤). وقد حدد القانون الطريقة التي يتم فيها اختيار رئيس الديوان اذ نص في المادة (22/أولاً) منه على ( أن يشكل مجلس النواب لجنة من 9 أعضاء من لجنة النزاهة والقانونية والمالية لاختيار 3 مرشحين لمنصب رئيس الديوان )، إذ حرص المشرع على استقلالية الديوان عندما أوكل إلى مجلس النواب مهمة ترشيح الشخص الذي سيتولى رئاسة الديوان ولم يجعل للسلطة التنفيذية أي دور في ذلك حرصاً على هذه الاستقلالية اذ يصادق مجلس النواب على احد المرشحين الثلاثة بالأغلبية المطلقة لعدد أعضائه.

على الرغم من سلامة موقف المشرع في جعل مهمة ترشيح منصب رئيس الديوان والمصادقة عليه من مهام مجلس النواب . إلا انه لم يستمر على هذا المبدأ الداعم لأستقلالية الديوان إذ جرى العدول عنه بموجب التعديل الأول رقم (104) لسنة 2012. والذي منح بموجبه مجلس الوزراء صلاحية ترشيح رئيس الديوان ومصادقة مجلس النواب. وبمثل هذا التعديل انتكاسة كبيرة تهدد استقلالية ديوان الرقابة المالية فعلى الرغم من أن القرار الأخير بيد مجلس النواب في المصادقة على ترشيح رئيس الديوان إلا أن مجرد منح مجلس الوزراء سلطة اقتراح الشخص الذي سيتولى منصب رئيس الديوان الذي سيؤثر حتماً على استقلالية رئيس الديوان لأنه سيبقى رهينة للجهة التي رشحته مما ينعكس حتماً على أدائه الرقابي. في الوقت الذي اعتبر الدستور ديوان الرقابة من الهيئات المستقلة وجعلها مرتبطة بمجلس النواب(٢٥).

ثالثاً: نواب رئيس الديوان.

لرئيس الديوان 4 نواب بدرجة وكيل وزير يتم تعيينهم لمدة اربعة سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة. على ان تكون لديهم خدمة فعلية لا تقل عن 10 سنوات في الديوان. ويمارسون تنفيذ الخطط والسياسة العامة للديوان وتأديه الخطط المكلف بها من قبل مجلس الرقابة ورئيس الديوان. ويعين نواب الرئيس بنفس طريقة وشروط تعيين رئيس الديوان(٢٦).

رابعاً: دوائر التدقيق المركزية والمحلية

للديوان ثمان دوائر تدقيق مركزية وثمان دوائر تدقيق في المحافظات(عدا اقليم كردستان) يرأس كل دائرة موظف بدرجة مدير عام تتولى عملية الرقابة والتدقيق وفقاً لتعليمات مجلس الرقابة المالية(٢٧).

اما عن موقف التشريعات محل المقارنة وتحديداً فرنسا فأن محكمة الحسابات هي الجهاز المختص بالرقابة على الاموال العامة وقد اسندت مهمة مراقبة تصرفات الوحدات

المحلية المالية إلى ما يعرف ب((الغرفة المحلية للمحاسبات))، التي تختص في الرقابة على المسائل المالية المتعلقة بالوحدات المحلية وفقاً للقانون رقم (213) لسنة 1982. إذ تقوم بمراجعة ميزانية وحسابات الوحدة المحلية. ولها سلطة اتخاذ الإجراءات اللازمة في حالة وجود اختلاسات أو تلاعب في النواحي المالية ومن بين هذه الإجراءات الإحالة إلى المحاكم (٢٨).

أما في مصر فإن الجهاز المركزي للمحاسبات هو الجهة المختصة بالرقابة على الأمور المالية بشقيها المحاسبي والقانوني فضلاً عن رقابة الأداء ومتابعة تنفيذ الخطط. إضافة إلى مراقبة القرارات الصادرة بشأن المخالفات المالية (٢٩).

المطلب الثاني: آلية ممارسة الديوان لوظيفته الرقابية.

سنبسط الكلام هنا حول آلية ممارسة الديوان لوظائفه الرقابية في نقاط متسلسلة.  
الفرع الأول: نطاق رقابة الديوان.

يمارس ديوان الرقابة المالية وظيفته الرقابية على أعمال الدوائر التي تخضع لأحكامه دون أن يقتصر على مراقبة الحسابات العامة كما يعتقد البعض. وقد يثار تساؤل مفاده ما حدود رقابة الديوان؟ ومدى تعارضها مع رقابة الجهات الرقابية الأخرى؟ وقد ذهب البعض للأجابة على هذا التساؤل بأن أعمال الجهات الخاضعة للرقابة لا يمكن أن تتم بدون استخدام المال العام الذي نصب الديوان ليكون حارساً له. لذا لا يمكن أن تحقق تلك الرقابة الهدف المنشود منها دون أن تخضع أعمال التصرف بالمال العام جباية وانفاق لرقابة الأخير. لأن انفاق المال العام دون جدوى اقتصادية يشكل هدراً للمال في نظر الديوان ولو لم تتجاوز المحافظة على سبيل المثال الاعتمادات المخصصة لها. أو دون أن ترتكب إحدى الجرائم الماسة بالمال العام (٣٠). وقد أكد المشرع المالي العراقي على هذه الحقيقة في قانون الديوان عندما حدد الجهات الخاضعة لرقابته بموجب المادة 8 بقوله (كل مؤسسات ودوائر الدولة والقطاع العام أو أي جهة تتصرف بالأموال العامة جباية وانفاقاً أو تخطيطاً أو تمويلياً أو صيرفة أو تجارة أو إنتاج أعيان أو إنتاج سلع وخدمات فضلاً عن كل جهة ينص قانونها أو نظامها على خضوعها لرقابة وتدقيق الديوان). إذ قرر خضوع الأموال والأعمال للجهات المذكورة بالنص أعلاه لرقابته باستثناء السلطة القضائية احتراماً لمبدأ استقلال القضاء (٣١).

إلا إن السؤال الذي يطرح هنا هل تخضع أعمال المحافظات غير المنتظمة في إقليم لرقابة الديوان ونقصد بأعمالها ذات الصلة بالمال العام وما السند القانوني لذلك؟

إن الإجابة على التساؤل أعلاه وردت في قانون المحافظات غير المنتظمة في إقليم وتحديد المادة (47) التي أكدت على خضوع أعمال المحافظات غير المنتظمة في إقليم لرقابة وتدقيق ديوان الرقابة المالية. إذ جاء فيها ((تخضع دوائر المحافظة والمجالس لرقابة وتدقيق ديوان الرقابة المالية وفروع الهيئات المستقلة المشكّلة بموجب أحكام الدستور)). رغم أن بعض المجالس قد اعترضت على رقابة الديوان بحجة تعارضها مع رقابة مجلس النواب الواردة في المادة (2/ثالثاً) من قانون المحافظات النافذ إلا أن مجلس شوري الدولة قد أكد في قرار له أن رقابة الديوان لا تتعارض مع رقابة مجلس النواب (٣٢).

### الفرع الثاني: أنواع الرقابة التي يمارسها الديوان.

يعتمد الديوان على جملة أنواع من الرقابة المالية يعمل على ممارسة عمله الرقابي على هديها، وتنقسم من حيث التوقيت إلى رقابة سابقة ورقابة أثناء التنفيذ ورقابة لاحقة نوضحها تباعاً في نقاط مستقلة.

#### أولاً: الرقابة السابقة .

يطلق على الرقابة السابقة اصطلاح الرقابة الوقائية لأنها تسبق عمليات الصرف ويكون هدفها التوقي من المخالفات المالية قبيل وقوعها(٣٣).

وبالرجوع إلى قانون الديوان لا نجد اشارة صريحة تمنحه حق الرقابة السابقة على التصرفات المالية ومنها تصرفات المحافظات غير المنتظمة في إقليم باعتبارها احدى الجهات الخاضعة لأحكامه بنص قانونها. حتى صدور قرار الامانة العامة لمجلس الوزراء الذي منح الديوان مكنة الرقابة المالية السابقة على بعض التصرفات القانونية اذ جاء فيه ((1-قيام كافة الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة بالطلب من الوحدات الحكومية التابعة لها والمشار لها في البند (1) من القسم (1) في قواعد العقود الحكومية العامة من امر سلطة الائتلاف المنحلة رقم 87 2004/5/16 بايداع نسخته من أي عقد ترتبط به تزيد قيمته عن (150) مليون دينار او ما يعادله بالدولار الامريكي إلى ديوان الرقابة المالية في بغداد او الدوائر الرقابية في المحافظات خلال مدة 15 يوم من تاريخ العقد. ٢-يقوم ديوان الرقابة المالية بمفاحته الجهات المذكورة في الفقرة اعلاه وابلغها للملاحظات ان وجدت في العقود خلال مدة 30 يوم من تاريخ استلام نسخة العقد)) (٣٤).

اذ ذهب بعض البعض مفسرين القرار اعلاه بأنه منح الديوان مكنة الرقابة السابقة على التصرفات المالية المتمثلة بإبرام العقود الحكومية. وهذا ينسحب بطبيعة الحال على التصرفات المماثلة التي تقوم بها المحافظات غير المنتظمة في إقليم(٣٥). الا إن الرأي اعلاه تعرض للنقد نظراً لأن مجلس الوزراء ألزم الجهات المذكورة بالقرار بتسليم نسخة من العقد. أي بعد اتمام التصرف القانوني الذي قد يكون مشوباً ببعض الثغرات المخالفة للقانون. في حين ان هدف الرقابة السابقة هو التوقي من المخالفة المالية قبل وقوعها وهذا ما لا يتفق مع طبيعة الرقابة الاخيرة وآلية مباشرتها. فضلاً عن إن صيغة القرار لم توحى بتعليق نفاذ التصرف على نتائج تدقيق الديوان ذلك التعليق الذي يمثل جوهر الرقابة(٣٦).

وبرأينا ان الديوان لم يملك بموجب القرار اعلاه أي رقابة سابقة على التصرفات المالية للمحافظات غير المنتظمة في إقليم. فالغرض من القرار ليس اعتناقاً للرقابة السابقة بل احاطة التصرفات المالية التي تتجاوز مبلغاً معيناً باجراءات وقواعد معينة حفاظاً على المال العام.

ولم يستمر الوضع طويلاً حتى أحس مجلس الوزراء بالحاجة البالغة للرقابة السابقة للديوان فقد قرر في احدى جلساته إلى ضرورة اعطاء الديوان دور اكبر بالقيام بالرقابة السابقة(الوقائية) للعقود بالإضافة إلى رقبته اللاحقة. مع ضرورة تفعيل قرار مجلس

الوزراء (335) لسنة 2008 حول زيادة السقف المالي للعقود التي ترسل إلى ديوان الرقابة المالية من 150 مليون إلى مليار دينار بشرط تحديد مدة لأجراء التدقيق وبخلافه تعد الموافقة حاصلة بمطابقة العقد لأجراءات التعاقد. ثم جاءت الفقرة الثانية من القرار الصادر 2013 ومنحت الديوان صلاحية الرقابة السابقة بصورة أكثر صراحة إذ نصت على (الموافقة على صرف الرواتب التقاعدية لأعضاء المجالس البلدية بعد تدقيق ديوان الرقابة المالية وفقاً للقانون والضوابط وعلى أساس العدد المحدد لكل محافظة) (٣٧).

فالقرار الأخير منح الديوان رقابة سابقة صريحة وواضحة مفهومة المخالفة يعني أن عدم تدقيق الديوان لتلك الرواتب أو ثبوت وجود مخالفات يعني عدم امكانية صرف الرواتب.

ورغم إيجابية موقف المشرع إلا أنه لم يحدد صلاحية الديوان بالرقابة السابقة بنصوص تشريعية صريحة عن طريق تعديل قانون الديوان إنما منحه تلك الصلاحية بموجب قرارات إدارية لا ترقى لمرتبة التشريع، فضلاً عن أن القرارات الأخيرة تعد تدخلاً من قبل السلطة التنفيذية بعمل الديوان الذي يفترض أن يكون مستقلاً من الناحية الإدارية حسب نص الدستور.

أما فرنسا فلم تأخذ بالرقابة المالية السابقة لأن المشرع أسند هذه المهمة إلى الرقابة الذاتية المعهودة إلى وزارة المالية والاقتصاد (٣٨). أما المشرع المصري فإنه لم يعطي الجهاز المركزي للحسابات سلطة إجراء تلك الرقابة. وهذا شكل ثغرة قانونية ونقطة ضعف أدت إلى عجز الجهاز عن القيام بدوره الرقابي وهذا ما جعل أغلب عمل الجهاز الرقابي يقتصر على تصرفات الأعوام السابقة بما أفرغ الرقابة من محتواها الحقيقي (٣٩).

ونرى ختاماً بضرورة منح الديوان الرقابة السابقة على التصرفات المالية للمحافظات خاصة في ظل توسيع الصلاحيات المالية لتلك المجالس التي لا تزال ضعيفة العود قليلة الخبرة والدراية في إدارة الشؤون المالية لمحافظة خوفها على الأموال العامة من الضياع والهدر.

ثانياً: الرقابة أثناء التنفيذ.

بالرجوع للمادة (13) من قانون الديوان جدها تمنح الأخير صلاحية القيام بالرقابة أثناء فترة التنفيذ أي فترة ممارسة الصلاحيات المالية للتأكد من مدى مطابقتها لأحكام القانون. وله في ذلك وسائل رقابية عديدة تتنوع بين حق الاطلاع والتدقيق وإجراء الجرد الميداني وطلب الاستيضاحات والمعلومات في الحدود التي تمكنه من أداء مهامه. وينصرف حق الاطلاع إلى فحص كافة الأوراق والسجلات والأوامر والقرارات ذات الصلة بمهام الرقابة والتدقيق وله في سبيل اتمام مهمته الانتقال إلى محل العمل لأجراء الكشف الميداني فله صلاحية فحص معاملات الانفاق الخاصة بمجالس المحافظات وتدقيقها للتأكد من سلامتها وعدم تجاوزها الاعتمادات المخصصة في الموازنة. والتأكد من استخدام الأموال العامة في الأوجه المخصصة لها وعدم حصول هدر أو تبذير أو سوء تصرف في مخصصات الموازنة أثناء تنفيذها (٤٠). أما التدقيق فيقصد به الفحص

الموضوعي المتجرد للبيانات المالية والحكم عليها فيما اذا كانت تعكس حقيقة المركز المالي للجهة الخاضعة للرقابة ام. و له في سبيل ذلك التدقيق بالوثائق المعلنة والسرية المتعلقة بالمنح والقروض والاعانات التي تمنح للمحافظات والامتيازات والاستثمارات. بالإضافة إلى فحص معاملات تخمين وجباية وتحصيل الإيرادات العامة كالضرائب وإيرادات المنافذ الحدودية(٤١).

ثالثاً: الرقابة اللاحقة.

يقصد بالرقابة اللاحقة إجراء الرقابة المالية على الأنشطة والعمليات الاقتصادية بعد اتمام عملية التنفيذ(٤٢). وتعد الرقابة اللاحقة هي الاصل في عمل الديوان يمارسها استناداً إلى المادة (٦) من القانون وتشمل الرقابة اللاحقة للصرف على فحص وتدقيق معاملات الأنفاق العام للتأكد من سلامتها وعدم تجاوزها الاعتمادات المقررة لها في الموازنة واستخدام الاموال العامة في الأغراض المخصصة لها. وعدم حصول هدر أو تبذير أو سوء تصرف وفحص مردوداتها. فضلاً عن ابداء الرأي في القوائم والبيانات والتقارير التي تتعلق بنتائج الأعمال والأوضاع المالية وبيان اذا ما كانت منظمة وفقاً للمتطلبات المالية والمعايير المحاسبية وتعكس حقيقة الوضع المالي ونتيجة النشاط والتدفقات النقدية(٤٣). ويلاحظ ان المشرع العراقي منح الديوان اختصاصاً جديداً يكاد ينفرد به الا وهو ابداء الرأي في اعمال الجهات الخاضعة لرقابته سواء كان رأياً إيجابياً ام سلبياً أم امتناع. ويتم ابداء الرأي الإيجابي عندما تكون البيانات المالية للمحافظات منظمة حسب الاصول القانونية والمحاسبية (٤٤). اما الرأي السلبي فهو اطلاق المدقق رأيه عن بيانات مالية غير منظمة كأتباعها لسياسات محاسبية تؤثر تأثيراً جسيماً على مصداقية البيانات المالية للمحافظة(٤٥). ويبلغ المدقق إلى الامتناع عندما لا تتوفر قرائن لكي يقول رأيه المهني في البيانات المالية للمحافظة بصورة مقبولة او عندما يكون عمل المدقق مقيداً من قبل الادارة بحيث لا يشر عملة الرقابي بحرية(٤٦). وتطبيقاً لذلك فقد ابدى الديوان رأيه في البيانات المالية لمحافظة واسط للسنة المالية ٢٠١٣ المنتهية. وكان رأياً إيجابياً مقيداً بالفقرات (2-ب) نتائج تنفيذ الموازنة و(3-أ) السلف و(4) الامانات والدائنون و(5) اعانات شبكة الحماية الاجتماعية وبعد اجراء التعديلات عليها(٤٧).

وبالإضافة إلى ما تقدم منح المشرع الديوان رقابة تقويم الأداء للجهات الخاضعة لرقابته ومنها المحافظات غير المنتظمة في إقليم وهي رقابة تقويم على فحص مستقل لكفاءة وفاعلية المشاريع والبرامج والمرافق الحكومية بهدف تحسين واقعها من خلال الاقتصاد في استخدام الاموال المخصصة والكفاءة في ادارتها والفاعلية في انتاجها سواء للسلع او الخدمات. وقد اشار المشرع المال العراقي إلى الاخذ بها في المادة 6 بهدف تقويم الخطط والسياسات الاقتصادية والمالية.

اما عن موقف التشريعات محل المقارنة فقد اخذ المشرع الفرنسي بهذه الصورة من الرقابة واعتبرها اساساً لعمله وتبعه في ذلك المشرع المصري بالإعتماد على صورة الرقابة الاخيرة ونبذ الرقابة السابقة(٤٨).

الفرع الثالث: الأثار المترتبة على رقابة ديوان الرقابة المالية.

ويقصد بالأثار جملة الاجراءات التي تتخذها الجهة المختصة (جهة الرقابة المالية المستقلة). تجاه ما تكشف عنه العمليات الرقابية من نتائج (٤٩).

وهنا يثار تساؤل مفاده ما الأثر المترتب على اكتشاف الديوان للمخالفات المالية؟ ان رقابة الديوان على الأختصاص المالي للمحافظات يولد جملة اثار تبدأ من تحديد المخالفة المالية للجهة الخاضعة للرقابة ومن ثم اجراء التحقيق الإداري اصالة او نيابة انتقالاً إلى مرحلة تضمين الموظف عن الاضرار التي اصابت مالية وصولاً إلى تنظيم التقارير المالية.

وقد حدد قانون ديوان الرقابة المالية مفهوم المخالفة المالية في المادة الثانية من القانون وعرفها بتحديد صورها بانها كل ((١-خرق القوانين والانظمة والتعليمات. 2-الاهمال والتقصير المؤدي إلى هدر وضياع المال العام او الاضرار بالاقتصاد الوطني. 3-الامتناع عن تقديم السجلات والوثائق والبيانات اللازمة لاعمال الرقابة والتدقيق الواج مسكها او عدم توفيرها للديوان او الجهات التي يحولها. 4-الامتناع او التاخير في الرد على التقارير ومراسلات الديوان واعتراضاته وملاحظته خلال المدة المحددة)).

ويلتزم الديوان بإبلاغ هيئة النزاهة والادعاء العام والجهات التحقيقية المختصة بكل مخالفة مالية يكتشفها اذا ما شكلت جريمة (٥٠).

ويلاحظ ان المشرع لم يمنح الديوان أية صلاحيات قضائية انما منحه سلطة اجراء التحقيق الإداري في المخالفات المكتشفة من قبله. والتحقق اما يكون مباشرة مع الموظف المخالف متى كانت المخالفة مكتشفة من قبل الديوان. او خلت الجهة محل الرقابة من مكتب مفتش عام. او أن يكون هناك مكتب للمفتش العام لكنه لم يبدي التعاون الكامل من اجل تصفية المخالفة المالية كأن يتقاعس المكتب عن اكمال اجراءات التحقيق خلال مدة 90 يوماً من تاريخ اشعاره من قبل الديوان (٥١). اما الطريق غير المباشر فيكون بمساهمة الديوان باجراءات التحقيق الإداري كأن يطلب رئيس الديوان من رئيس الجهة الخاضعة للرقابة أن يحيل الموظف المخالف للتحقيق الإداري وله ان يطلب سحب يده من الوظيفة فضلاً عن تضمين الموظف الأضرار التي تكبدتها الجهة الخاضعة للرقابة واقامة الدعوى المدنية فيما ينشأ للدولة من حقوق عن تلك المخالفات المالية (٥٢).

ويلاحظ على القانون عدم تحديده اي مدة زمنية للجهات الرقابية للإجابة على التقارير والمراسلات المتعلقة بشأن المخالفات المالية المكتشفة من قبل الديوان وهذا نقص تشريعي يجدر بالمشرع تلافيه لكي لا يؤدي تعطيل الاجراءات إلى الاضرار بمال العام. ومن جانب اخر ففي حالة امتناع الجهات الخاضعة للرقابة عن تقديم السجلات والبيانات اللازمة لإعمال الرقابة فعلى الديوان اشعارها ومكتب المفتش العام فيها لتقديمها خلال 20 يوماً مع بيان اسباب الامتناع (٥٣).

ونرى ان آلية طلب السجلات والبيانات فيها تقليل للدور الرقابي للديوان كون تلك البيانات يجب تقديمها وفقا لجدول زمني على ان لا تتجاوز ١/٢٩ من السنة اللاحقة (٥٤). وخلافه تتحمل الجهة محل الرقابة المسؤولية القانونية. وهذا ما يجري عليه العمل في فرنسا اذ ان اطلاع محكمة الحسابات على السجلات حق مصون ولا يملك من توجهت اليه المحكمة بطلب البيانات الرفض والا كانت الغرامة جزاءا لذلك (٥٥). اما المشرع المصري فقد سلك موقف مماثل للمشرع العراقي عندما تجاهل تنظيم مسألة امتناع الجهات عن الاستجابة لطلبات الجهاز المركزي للحسابات دون جزاء يذكر (٥٦).

وعلى الديوان ابلاغ مجلس الوزراء بأي خلاف ينشأ مع الجهات الخاضعة لرقابته وتدقيقها لإخاذا القرار بشأنها وفي حالة عجزه عن حسمه عليه اشعار مجلس النواب. واخيرا يلتزم الديوان بتقديم تقريراً سنوياً إلى مجلس النواب خلال 120 يوماً من نهاية كل سنة يتضمن الجوانب الاساسية التي افرزتها نتائج تنفيذ الخطة السنوية للديوان فضلاً عن الملاحظات والمقترحات المتعلقة بالامور الإدارية والمالية. وله ايضا في هذا الاطار ان يقدم تقريراً بكل امر هام في مجال الرقابة وتقييم الاداء المالي والإداري والاقتصادي للجهات الخاضعة لرقابته (٥٧).

خلاصة القول نرى ان الصلاحيات التي يمارسها ديوان الرقابة المالية بموجب قانونه لا ترتقي مع كونه اقدم هيئة رقابية في العراق وتخضع لسلطان رقابته كل هيئات وسلطات الدولة. خاصة في ضل وجود هيئة اخرى تشاركه اختصاص الرقابة والتحقيق ممثلةً بهيئة الزاهة التي سنبحث فيها في المبحث الثاني.

#### المبحث الثاني: هيئة الزاهة.

هيئة الزاهة هي مؤسسة حكومية عراقية مستقلة أنشأت بموجب القانون النظامي الصادر عن مجلس الحكم الملحق بالأمر رقم ٥٥ لسنة ٢٠٠٤ الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة. تحت عنوان مفوضية الزاهة. وهي سلطة رقابية استحدثت لمكافحة الفساد الإداري والمالي في جميع مؤسسات الدولة وتعد أحد أعمدة مكافحة الفساد في العراق مهمتها الرئيسية التحقيق في قضايا الفساد الذي تغص به دوائر الدولة العراقية. (٥٨).

#### المطلب الاول: التعريف بهيئة الزاهة.

سنقسم هذا المطلب إلى فرعين نتطرق في الاول إلى التعريف بالهيئة وتشكيلاتها وفي الثاني آلية ممارسة الهيئة لوظيفتها الرقابية.

#### الفرع الاول: تعريف الهيئة

بعد صدور دستور جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥ تغير اسم المفوضية إلى (هيئة الزاهة) بموجب المادة (١٠٢) التي نصت على (تعد ..... وهيئة الزاهة هيئات مستقلة تخضع لرقابة مجلس النواب وينظم أعمالها بقانون). وتعد هيئة الزاهة من الأجهزة الرقابية المستقلة. إذ تقوم بمهمة الرقابة المركزية الخارجية على نشاط الأجهزة الحكومية. ثم صدر قانون هيئة الزاهة رقم ٣٠ لسنة ٢٠١١ لينظم عمل الهيئة ويبين اختصاصاتها ومهامها في رفع مستوى النزاهة والحفاظ على المال العام ومحاربة الفساد وتنظيم

العلاقة بين الأجهزة الرقابية الموجودة، وقد نص القانون على تمتع الهيئة بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي والإداري وأخضعت لرقابة مجلس النواب (٥٩).

#### الفرع الثاني: تشكيلات الهيئة

تشكل هيئة النزاهة بموجب قانون تأسيسها من رئيس ونائبين للرئيس وعدة دوائر نوضحها تباعاً:  
 أولاً: رئيس الهيئة.

يمثل الرئيس قمة الهرم التنظيمي للهيئة وقد وضع قانون الهيئة آلية الإختيار وشروط التعيين، اذ نصت المادة (٤) على ((أولاً: يشكل مجلس النواب لجنة مؤلفة من 9 اعضاء من لجنة النزاهة والقانونية لإختيار ثلاث مرشحين لمنصب رئيس الهيئة. ثانياً: يصادق مجلس النواب على احد المرشحين بالاغلبية المطلقة لعدد اعضاءه. ثالثاً: رئيس الهيئة يكون بدرجة وزير يعين لمدة 5 سنوات)).

واشترطت المادة (٥) في من يعين رئيس للهيئة أن يكون حاصلاً على شهادة جامعية اولية في القانون، وله ممارسة فعليه في الخدمة مدة لا تقل عن 10 سنوات، وان يكون عراقياً وغير محكوم عليه عن جنائية غير سياسية او جنحة مخلة بالشرف، وأن يتسم بالنزاهة والامانة، وأن لا يكون قد رأس الهيئة لفترتين سواء كانت متتاليتين او غير متتاليتين، وأن لا يقل عمره عن 40 سنة و أن يكون غير منتمياً لأي جهة، ويعضى الرئيس بنفس اجراءات اعفاء الوزير (٦٠).

#### ثانياً: نائب الرئيس:

لرئيس نائبان يعينان بنفس الطريقة التي يعين فيها الرئيس على ان يكون الاول حاصل على شهادة اولية في القانون والثاني في التخصصات التربوية والاعلامية (٦١).

#### ثالثاً: الدوائر التي تتكون منها الهيئة.

تتكون هيئة النزاهة من عدة دوائر اهمها دائرة التحقيقات والدائرة القانونية ودائرة الوقاية ودائرة التعليم والعلاقات العامة و الدائرة الإدارية والمالية ودائرة الاسترداد ودائرة العلاقات مع المنظمات غير الحكومية ودائرة البحوث والدراسات الاكاديمية العراقية لمكافحة الفساد (٦٢).

#### المطلب الثاني: آلية ممارسة هيئة النزاهة لوظيفته الرقابيه.

سنوضح في هذا المطلب نطاق رقابة الهيئة والوسائل الرقابية المتبعة من قبلها إضافة الى الآثار المترتبة عليها في فرعين مستقلين.

#### الفرع الاول: نطاق رقابة الهيئة.

منح قانون هيئة النزاهة النافذ الهيئة اختصاص رقابياً مطلقاً في مواجهة جميع سلطات الدولة في كافة أنحاء العراق، بما في ذلك مجالس المحافظات والمجالس المحلية بموجب المادة 17 من القانون، اذ منح الاخير الهيئة صلاحية التحقيق في أي قضية فساد بواسطة احد محققيها وحث اشرف قاضي التحقيق المختص (٦٣).

ويرى البعض ان الإعتماد على اجهزة رقابية متعددة تمارس اختصاصات متماثلة في كشف المخالفات والتحقيق فيها يؤدي تداخل في بعض الاختصاصات سواء كان ذلك في مرحلة الكشف عن المخالفة او الاجراءات، وهذا الامر ينطبق على عمل ديوان الرقابة المالية وهيئة النزاهة. ويكمن وجه التعارض في مرحلة الكشف عن المخالفة في الحالات التي تشترك فيها الهيئات على سبيل المثال بتدقيق حسابات الدوائر الخاضعة لرقابتها والتحقق من سلامة التصرف بالاموال العامة فأذا امتنعت الاخيرة عن تقديم حساباتها وبياناتها يفتح بهذا الخصوص دعوى من قبل هيئة النزاهة في حين ان الواقع العملي يشير إلى امتناع اغلب دوائر الدولة عن تقديم بياناتها دون سبب وبدون ان يقابلها أي اجراء(٦٤). فما فائدة تعدد اجهزة الرقابة ازاء هكذا تصرفات. هذا من جانب ومن جانب اخر يقوم كل من الهيئة والديوان بمهمة استقبال الشكاوى واجراء التحقيق فيها. فما الحل اذا طلبت كلتا الجهتين نفس الاولويات في ذات الموضوع؟ فإنه بلا شك يؤدي إلى عرقلة عمل كل من الهيئة والديوان. اما في مرحلة الاجراءات فقد تمتلك احدى الهيئات الرقابية اختصاصاً او حقاً في اتخاذ اجراء معين يتعارض مع حق او صلاحية للهيئة الأخرى فأمام هكذا وضع ستكون النتيجة هي تعطيل عمل الهيئات(٦٥).

في الحقيقة ان الرأي اعلاه وان كان على صواب في جانب منه المتعلق بالازدواج الرقابي الذي يؤدي إلى تشتيت فاعلية الرقابة. إلا اننا لا نتفق معه في الشق الثاني خصوصاً وان قانون الهيئة رجح التحقيق الذي تقوم به على تحقيقات الجهات الأخرى ومنها الديوان بموجب المادة 11 البند ثانياً. اذ نصت ((يرجح اختصاص الهيئة التحقيقي في قضايا الفساد على اختصاص الجهات الأخرى بضمنها الجهات التحقيقية العسكرية ويتوجب بتلك الجهات ايداع الاوراق والوثائق والبيانات المتعلقة بالقضية إلى هيئة النزاهة متى ما اختارت الهيئة اكمال التحقيق فيها)).

الفرع الثاني: الوسائل الرقابية للهيئة والاثار المترتبة عليها.

تباشر هيئة النزاهة عملها الرقابي في مكافحة الفساد المالي والإداري في المحافظات بالوسائل الآتية:

أولاً: تقارير الكشف عن الذمة المالية :

بالرجوع إلى المادة 17 الفقرة السادسة نجد انها تلزم اعضاء مجالس المحافظات والمحافظين بتقديم تقارير الكشف عن الذمة المالية ويقع عبء عملية التدقيق هذه على دائرة الوقاية لان تدقيق المصالح المالية تلك لا يتم في فروع الهيئة في المحافظات انما في مركز الهيئة في بغداد. ثم تقوم الدائرة الاخيرة بتدقيق التقارير والتأكد من سلامة المعلومات المثبتة فيه. هذا وتقوم الهيئة برفع امر من تنسب اليه كسباً غير مشروع إلى قاضي التحقيق الذي يقيم المكلف ضمن اختصاصه المكاني لينظر في تكليفه بأثبات مصادر مشروعة للزيادة التي ظهرت في امواله او اموال زوجته او احد اولاده خلال مدة لا تقل عن 90 يوماً. وفي حالة عدم تقديمهم للتقارير التي تثبت مشروعية مصادرهم المالية لقاضي التحقيق ان يحكم بالحبس او بغرامة مساوية لقيمة الكسب غير المشروع او بأحدى هاتين العقوبتين(٦٦).

وبالاحظ من خلال مؤشرات عمل هيئة النزاهة ان نسبة استجابة اعضاء المجالس المحلية تبدو مرتفعة نوعاً ما اذ بلغت عام 2011 (73.2) و 67.2% عام 2013 ووصلت إلى 80% عام 2011. حتى بدأت تتراجع تدريجياً إلى 55% عام 2014. ولعل السبب في ذلك هو عدم إمتثال كبار المسؤولين وعدم تطبيق نصوص القانون بحقهم ودليلنا في ذلك هو نسبة استجابة اعضاء مجلس النواب البالغة 28.2 فقط (٦٧).

ثانياً: استقبال الشكاوى والاخباريات.

من ضمن الوسائل التي تستخدمها الهيئة لكشف المخالفات والوصول اليها هو تلقي الإخبار والشكاوي من المواطنين على الإدارات المحلية للمحافظات. فهنا يمكن لهيئة النزاهة أن تكون طرفاً في قضايا الفساد. ولها في سبيل ذلك الكشف الميداني للتحقيق في القضايا المعروضة أمامها. وقد تلقت الهيئة في عام 2016 (٣٠٧٨) إبلاغاً يتعلق بجرائم الفساد في عموم البلد. في حين بلغ عدد القضايا الجزائية الموجة ضد الادارات المحلية للمحافظات (٧٨٩) قضية (٦٨).

ثالثاً: اختصاص الهيئة بالتحقيق في قضايا الفساد.

يعد التحقيق في قضايا الفساد ابرز صلاحيات هيئة النزاهة والهدف الاساس الذي وجدت من اجله. وقد حدد المشرع الجرائم التي يجوز للهيئة التحقيق فيها هي الجرائم المخلة بالواجبات الوظيفية الرشوة الاختلاس وتجاوز الموظفين لحدود واجباتهم و أي جريمة من الجرائم المنصوص عليها في المواد (233 و 234 و 271 و 272 و 275 و 276 و 290 و 293 و 296) اوي جريمة اخرى يتوفر فيها احد الظروف المشددة المنصوص عليها في الفقرات 7.6.5 من المادة 135 من قانون العقوبات (٦٩). ولها في سبيل اداء وظائفها الكشف الميداني للجهة محل الرقابة وقد اثبت التطبيق العملي قيام هيئة النزاهة بالكشف عن الكثير من قضايا الفساد في المحافظات واحالتها للمحاكم المختصة. ومن ابرز الامثلة احواله اعضاء مجلس محافظة نينوى للمحاكم بتهمة ارتكاب جرائم الاضرار المتعمد بالمال العام وفقاً للمادة 340 من قانون العقوبات العراقي (٧٠).

رابعاً: الاحالة من ديوان الرقابة المالية.

لهيئة ايضاً ممارسة العمل الرقابي على الاختصاصات المالية للمحافظات غير المنتظمة في إقليم بناءً على الاحالة من ديوان الرقابة المالية. فكما وضحنا سابقاً ان عمل الديوان يقتصر على اكتشاف المخالفة واجراء التحقيق الإداري فيها في بعض الاحيان واحالتها إلى هيئة النزاهة. وللمحقق في الهيئة اذا ما وجد ان الفعل المعروض امامه يشكل جريمة فله الاحالة للمحاكم المختصة (٧١).

جدر الإشارة اخيراً إلى ان قانون الهيئة جعل منها خاضعة لرقابة ديوان الرقابة المالية الذي يرفع تقاريره بشأنها إلى مجلس النواب ويعلنها إلى وسائل الاعلام والجمهور (٧٢). ونرى بأن المقصود بالنص اعلاه هو خضوع حسابات الهيئة لرقابة وتدقيق الديوان فقط. اما في فرنسا فلا يوجد هيئة نزاهة ماثلة للعراق انما توجد محكمة المخالفات المالية تسند محكمة الحسابات في اداء دورها الرقابي. بالاضافة إلى وجود جهاز غير مستقل عن

السلطات العامة يدعى ب((لجنة الشفافية للتمويل السياسي)). تتولى مراقبة اقرارات الذمة المالية. وقضايا الفساد التي لا تدخل ضمن اختصاص محكمة الحسابات(٧٣). اما مصر فقد سلكت مسلكاً مشابهاً للمشرع العراقي بنصها على انشاء المفوضية الوطنية لمكافحة الفساد وجعلت من اختصاصاتها محاربة الفساد وتعارض المصالح . ونشر مبادئ النزاهة والشفافية في العمل ضماناً لحسن اداء الوظيفة العامة والحفاظ على المال العام ووضع ومتابعة الاستراتيجية الوطنية لمكافحة الفساد فضلاً عن عملية التنسيق بينها وبين بقية الاجهزة الرقابية(٧٤).

#### الخاتمة

#### أولاً:النتائج

١- ان رقابة الهيئات المستقلة تعد من أولويات في الدولة الحديثة اذ تشعبت وظائفها وتنوعت مهامها، وتفتشت ظاهرة الفساد الإداري فيها مما استلزم وجود جهاز رقابي مستقل يستئصل الآفة الخطيرة التي تنخر مالية الدولة العامة.

٢- الواقع إن ديوان الرقابة المالية في العراق لا يحظى بتلك السلطات التي تتمتع فيها الهيئات المماثلة له في مصر وفرنسا. اذ جعلت الأخيرة من الغرفة المحلية للمحاسبات السلطة الثانية بعد القضاء الإداري التي تمارس رقابتها على الهيئات المحلية في ظل قانون 213 لسنة 1982. أما في مصر فان هيئة الرقابة تتمتع بصلاحيات تحقيقه واسعة تمكنها في رصد أي محاولة لخرق القانون في ما يتعلق بقضايا الأموال العامة. أما عمل الديوان في العراق فهو لا يتعدى أن يقوم بأعمال تدقيق روتينية. ويمكن القول إن رقابة ديوان الرقابة المالية هي رقابة تدقيقية وتقويمية ترد على سجلات وأوراق حسابات المجالس. أكثر من كونها رقابة موضوعية لها آليات فاعلة في ردع ومكافحة الفساد المالي والإداري.

٣- لاحظنا ومن خلال مدار البحث ان هناك تعارض وازدواجية واشكالات في قوانين جهات الرقابة المالية وهذا ما يؤدي بدوره إلى ارباك العمل الإداري وتشعبه سواء كان في مرحلة كشف المخالفات او في مراحل التحقيق.

٤- لاحظنا ايضاً عدم جدية الجهات الخاضعة للرقابة بالعامل مع الديوان ويتضح ذلك من خلال تيار المخالفات المالية المثبتة في تقارير الديوان والهيئة كعدم الاستجابة للمراسلات او عدم تقديم تقارير الذمة المالية التأخر في تقديم الحسابات الختامية فضلاً عن عدم إبداء التعاون مع موظفي الديوان ولعل ذلك يرجع إلى عدم امتلاك الديوان للصلاحيات القضائية خلافاً لمحكمة الحسابات في فرنسا التي تلوح بالجزاءات تجاه الادارة والموظفين المخالفين

٥- افتقاد الديوان لمكنة الرقابة المالية السابقة وهذا ما فوت عليه امكانية اجهاض الكثير من المخالفات قبيل ميلادها.

ثانياً:التوصيات.

- ١- ضرورة تعديل قانون الديوان ومنحه صلاحية الرقابة المالية السابقة لأنها تمثل خط الدفاع الأول عن المال العام.
- ٢- منح ديوان الرقابة المالية صلاحية التحقيق في أي مخالفة يكتشفها دون إحالتها للجهات الأخرى لأن الواقع أثبت أن الكثير من المخالفات التي أحالها الديوان لم تجري فيها أية تحقيقات جدية وهذا ما يؤدي إلى ضياع جهود الديوان.
- ٣- بين قانون هيئة النزاهة بأن المكلف ملزم بتقديم تقرير الكشف عن الذمة المالية إلا أنه لم يعالج مسألة امتناعه عن تقديم التقرير لذا ندعو المشرع إلى إضافة حالة امتناعه عن تقديم التقرير خلال 30 يوماً من تاريخ إخطاره والا يعد مرتكب لجريمة الأحكام عن الإخبار وفقاً لأحكام المادة 247 من قانون العقوبات العراقي رقم 111 لسنة 1969 المعدل.
- ٤- ندعو إلى افضلية تبني هيئة رقابية واحدة تتمتع باختصاصات إدارية وتحقيقية تمارس صلاحياتها تجاه كافة المؤسسات والهيئات العامة ترتبط بمجلس النواب. وفي حالة تعذر إنشائها ندعو إلى ضرورة التنسيق بين الهيئات الرقابية الموجودة قدر الامكان في جميع الاجراءات ابتداءً من اكتشاف المخالفة حتى صدور القرار بحق المخالف.
- ٥- دعوة المحافظات غير المنتظمة في إقليم إلى ضرورة التعاون مع أجهزة الرقابة المستقلة لما له من دور في حماية المال العام واصلاح الإدارة الحكومية المحلية مع ضرورة احترام استقلالية عمل تلك الجهات وتوفير كافة التسهيلات لأجاز مهامها.

#### الهوامش

١. دفاطمة مرزوق السعيد، الإدارة المحلية للامركزية بالمغرب، ط 1، الدار البيضاء الجديدة، ٢٠٠٣، ص ٢٣٨.
٢. د. ماهر صالح علاوي، مبادئ القانون الإداري، ط ١، دار الكتب للطباعة والنشر الموصل، ١٩٩٦، ص ١٦١.
٣. د. سليمان محمد الصلواوي، النظرية العامة للقرارات الإدارية، ط ٦، دار الفكر العربي، القاهرة، ص ٣٠١.
٤. تنظر المواد (٦٤، ٧١، ٦٥) من القانون المدني العراقي رقم (٤٠) لسنة ١٩٥١ المعدل.
٥. فلاح حسن عطية، الاختصاص المالي للمحافظة غير المنتظمة في إقليم في القانون العراقي (دراسة مقارنة)، رسالة ماجستير مشورة، جامعة كربلاء، كلية القانون، ٢٠١٤، ص ٤٨.
٦. د. غازي فيصل مهدي، نظاما الفدرالية واللامركزية الإدارية في الدستور جمهوريه لسنة ٢٠٠٥، بحث منشور في مجله التشريع والقضاء، العدد الأول، آذار ٢٠٠٩، ص ٣.
٧. سناء محمد سدخان، توزيع الاختصاصات المالية بين السلطة الاتحادية والاقليم والمحافظات (العراق نموذجا)، أطروحة دكتوراه، جامعة تكريت، كلية القانون، ٢٠١٢، ص ١٣١.
٨. المادتان (١١١ و ١١٢) من دستور ٢٠٠٥ جمهورية العراق لسنة ٢٠٠٥.
٩. سناء محمد السدخان، مصدر سابق، ص ١٤٣.
١٠. نصت المادة ٤٤ من قانون المحافظات غير المنتظمة باقليم رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٨ المعدل على ان (تتكون الموارد المالية للمحافظة مما يأتي: اولاً: ما تخصصه الموازنة الاتحادية للمحافظة بما يكفي للقيام بأعبائها ومسؤولياتها وحسب نسبة السكان فيها ودرجة المهرومية بما يؤمن التنمية المتوازنة لمختلف مناطق البلاد. ثانياً الايرادات المتحققة في المحافظة عدا القنط والغاز وتشما. أ- اجور الخدمات التي تقدمها والمشاريع الاستثمارية التي تقوم فيها. ب- الضرائب والرسوم والغرامات المفروضة وفق القوانين الاتحادية والمحلية النافذة ضمن المحافظات. ج- بدلات بيع و ايجار اموال الدولة المتقولة وغير المتقولة. د- بدل ايجار الاراضي المستقلة من قبل الشركات. هـ- الضرائب التي يفرضها المجلس على الشركات العاملة فيها تعويضاً عن تلوث البيئة وتضرر البنى التحتية. ٦- التبرعات والهبات التي تقدم

- للمحافظة وفق الدستور والقوانين الاتحادية. ٧- نصف إيرادات المنافذ الحدودية. ٨- (٥) خمس دولارات عن كل برميل نفط خام منتج في المحافظة وخمس دولارات عن كل برميل نفط خام مكرر في مصافي المحافظة، وخمس دولارات عن كل ١٥٠ متراً مكعباً منتجاً من الغاز الطبيعي في المحافظة...).
١١. تنظر المواد ٧ و ٣١ من قانون المحافظات غير المنتظمة بأقليم رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٨ المعدل.
  ١٢. الفقرات (٤ و ٥) من مشروع قانون التعديل الثالث لقانون المحافظات غير المنتظمة بأقليم.
  ١٣. تنظر المادة (٢٤) من قانون الموازنة العامة الاتحادية لسنة ٢٠١٧.
  ١٤. امير احمد عبد الله الجبوري، اختصاصات مجالس المحافظات غير المنتظمة بأقليم، رسالة ماجستير، جامعة تكريت، كلية القانون، ٢٠١٠، ص ١٠٦-١٠٧.
  ١٥. ينظر القسم العاشر من قانون الادارة المالية والدين العام رقم ٩٤ لسنة ٢٠٠٤.
  ١٦. تنظر المادة (٤٤/٤) (البند ثانياً) من قانون المحافظات غير المنتظمة بأقليم المعدل.
  ١٧. تنظر المادة (٥٦) قانون الموازنة العامة الاتحادية لسنة ٢٠١٧. والمادة ٤٤ الفقرة ٧/٤ (البند ثانياً) من قانون المحافظات غير المنتظمة بأقليم.
  ١٨. تنظر المواد (٤٤/٤ ثانياً/٦) و (٧/٦) من قانون المحافظات غير المنتظمة بأقليم.
  ١٩. تنظر المادة (٥) من قانون هيئة النزاهة رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل.
  ٢٠. حنا رزوقي الصانع، الهيكل التنظيمي للنظام المحاسبي الحكومي، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، عمان، ١٨٩١، ص ٦٢-٧٢.
  ٢١. د. سعد قادر عباس و دريا كريم، مدى استقلال ديوان الرقابة المالية الاتحادي، بحث منشور في مجلة المحقق الحلبي للعلوم القانونية والسياسية العدد الاول السنة الثامنة ٢٠١٦، ص ٥٣.
  ٢٢. تنظر المادة (٢٠) الفقرات اولاً ثانياً ثالثاً من قانون ديوان الرقابة المالية رقم ٣١ لسنة ٢٠١١ المعدل.
  ٢٣. د. عبد الباسط علي جاسم، رقابة الهيئات المستقلة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة في التشريع العراقي، مجلة الرافدين للحقوق، المجلد ١٦، العدد ٥٨، السنة ١٨، ص ١٩.
  ٢٤. تنظر المادة (٥/٢٣) من قانون ديوان الرقابة المالية رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ المعدل.
  ٢٥. سامي حسن نجم، تعدد الأجهزة الرقابية في العراق وأثره على كفاءتها (دراسة مقارنة)، بحث منشور في مجلة القانون للعلوم القانونية والسياسية، العدد ١١، المجلد ٣، كلية القانون، جامعة كركوك، ٢٠١٤، ص ٥٢٠-٥٢١.
  ٢٦. تنظر المادة ٥ من التعديل الاول لقانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ١٠٤ لسنة ٢٠١٢.
  ٢٧. تنظر المادة ٢٧ اولاً من قانون ديوان الرقابة المالية رقم ٣١ لسنة ٢٠١١.
  ٢٨. د. خالد سمارة الزعبي، تشكيل المجالس المحلية وأثره على كفاءتها في نظم الإدارة المحلية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، ١٩٩٣، ص ٢٢٧.
  ٢٩. تنظر المادة (٢) من قانون الجهاز المركزي للمحاسبات رقم ١٤٤ لسنة ١٩٨٨ المعدل.
  ٣٠. علي عبد العباس نعيم، الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية في العراق، رسالة ماجستير منشورة الجامعة المستنصرية كلية القانون، ٢٠١٤، ص ١٦٢.
  ٣١. نصت المادة ٩ من قانون ديوان الرقابة المالية على ان «تستثنى السلطة القضائية فيما يتعلق باختصاصاتها القضائية فقط من الحُضوع لرقابة وتدقيق الديوان».
  ٣٢. قرار مجلس شوري الدولة المرقم ٧٥ المؤرخ في ١٣/٩/٢٠٠٩.

٣٣. د. طاهر الجنابي، د. طاهر الجنابي، علم المالية العامة والتشريع المالي، العاتك لصناعة الكتاب، القاهرة، بدون سنة نشر، ص ١٢٤.
٣٤. قرار مجلس الوزراء المرقم /ش/٨٨١٧٢/١/٨ الصادر في ٢١/١١/٢٠٠٥.
٣٥. عمر غانم حامد العجراوي، دور ديوان الرقابة المالية على تنفيذ النفقات العامة، رسالة ماجستير، كلية الحقوق، جامعة الموصل، ٢٠١١، ص ١٢٦.
٣٦. داود عبد الرزاق الب، نفاذ القرار الإداري المرتبط بالاعتماد المالي دراسة تأصيلية وتحليلية مقارنة في القانون المصري والكويتي (ط١، لجنة التأليف والتعريب والنشر، جامعة الكويت، ٢٠٠٩ مصدر سابق، ص ٨٠.
٣٧. قرارات مجلس الوزراء للجلسة رقم (١١) الصادر في ٣/٩٢/٢٠٠٢، منشورة، الموقع الإلكتروني للامانة العامة، اخر زيارة للموقع في ٢٠/٦/٢٠١٧ [www.cabinet.iq](http://www.cabinet.iq).
38. Philip (L), Finances publiques, T1, les problèmes généraux des finances publiques et le budget, éd Cujas, paris. 1975
٣٩. د. جيهان حسن سيد أحمد خليل، دور السلطة التشريعية في الرقابة على الاموال العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٠٢، ص ١٨١.
٤٠. تنظر المادة ١٣ من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم ٣١ لسنة ٢٠١١.
٤١. ينظر البند اولاً المادة ١٢ من القانون نفسه.
٤٢. د. يوسف شباط، الوسيط في الرقابة المالية والإدارية، ط١ منشورات جامعة دمشق، ١٩٩٩، ص ٢٢.
٤٣. تنظر المادة ٦ من قانون ديوان الرقابة المالية رقم ٣١ لسنة ٢٠١١.
٤٤. دليل التدقيق، رقم ٢، ديوان الرقابة المالية الاتحادي، ٢٠٠٦، ص ٣.
٤٥. دليل التدقيق، المصدر نفسه، ص ٥.
٤٦. المصدر اعلاه ص ٦.
٤٧. - الحسابات التي عرضت على مجلس الرقابة المالية وابدى رأيه فيها في سنة ٢٠١٣، منشورة، الموقع الإلكتروني لديوان الرقابة المالية الاتحادي [www.d-raqaba-m.iq](http://www.d-raqaba-m.iq).
٤٨. د. علي أنور العسكري، الرقابة المالية على الاموال العامة في مواجهة الانشطة غير المشروعة، مكتبة بستان المعرفة، الاسكندرية، ٢٠٠٨، ص ٧٢٢، ٨٢٢.
٤٩. د. أحمد السيد عوضين حجازي، الرقابة الذاتية للإدارة على أعمالها، بحث منشور، مجلة العلوم الإدارية، العدد (١) الشعبة المصرية للمعهد الدولي للعلوم الإدارية، يونيو، ١٩٩٨، ص ٩٤.
٥٠. تنظر المادة ١٦ من قانون ديوان الرقابة المالية.
٥١. ينظر البند خامساً المادة (٢) من قانون التعديل الأول لقانون ديوان الرقابة المالية الإتحادي النافذ.
٥٢. ينظر البند اولاً المادة ١٥ من قانون ديوان الرقابة المالية رقم ٣١ لسنة ٢٠١١.
٥٣. تنظر المادة ١٢ من القانون نفسه.
٥٤. وذلك بموجب كتاب مجلس الوزراء المرقم بـ ٢٧٣٩٨ في ٢٧/١٠/٢٠٠٨، أشار إليه ماجد محمد جاسم الفهداوي، رقابة الهيئات المستقلة على أعمال الإدارة، رسالة ماجستير، كلية القانون والعلوم السياسية، جامعة الانبار، ٢٠١٢، ص ١٧١.
٥٥. علي عبد العباس نعيم، مصدر سابق، ص ١٩٢.
٥٦. د. علي أنور العسكري، مصدر سابق، ص ٥٧.

٥٧. تنظر المادة ٢٨ من قانون ديوان الرقابة المالية رقم ٣١ لسنة ٢٠١١.
٥٨. صدام عبد الستار رشيد، الهيئات الحكومية المستقلة في العراق (هيئة النزاهة نموذجا)، بحث منشور في مجلة العلوم السياسية، جامعة بغداد، العدد ٢٠١٦، ٥٢، ص ٥٩.
٥٩. تنظر المواد ٢ و ٣ من قانون هيئة النزاهة رقم ٣٠ لسنة ٢٠١١.
٦٠. تنظر المواد ٤ و ٥ من القانون نفسه.
٦١. تنظر المادة ٨ من قانون هيئة النزاهة رقم ٣٠ لسنة ٢٠١١.
٦٢. تنظر المادة ١٠ من القانون ذاته.
٦٣. تنظر المادة ١١ أولاً من القانون اعلاه.
٦٤. قتادة صالح، التنظيم القانوني للرقابة على اعمال الهيئات المحلية في العراق، رسالة ماجستير منشورة، جامعة بابل، كلية القانون، ٢٠١٣، ص ٥٩.
٦٥. ينظر، إحسان علي عبد الحسين ، دور الرقابية في مكافحة الفساد الاداري، قسم البحوث، هيئة النزاهة، بغداد، ٢٠٠٥، ص ١٢٠.
٦٦. تنظر المواد من ١٧-٢٠ من قانون هيئة النزاهة رقم ٣٠ لسنة ٢٠١١ .
٦٧. منشور على موقع الهيئة الالكتروني [www.Nazaha.org](http://www.Nazaha.org).
٦٨. التقرير السنوي لهيئة النزاهة لسنة ٢٠١٦، منشور على الموقع الالكتروني <http://www.nazaha.iq> اخر زيارة بتاريخ ٢٠١٧/٥/١٦
٦٩. امجد ناظم صاحب، اختصاص هيئة النزاهة في التحري والتحقيق في قضايا الفساد الحكومي، رسالة ماجستير، كلية القانون، جامعة بابل، ٢٠١٠، ص ٦٣.
٧٠. التقرير السنوي لهيئة النزاهة لسنة ٢٠٠٩ منشور على الموقع الالكتروني ([www.Nazaha.org](http://www.Nazaha.org)) اخر زيارة للموقع بتاريخ ٢٠١٧/٥/٢٠.
٧١. ينظر: امير عبد الله، مصدر سابق، ص ١٧٦.
٧٢. تنظر المادة ٢٧ من قانون هيئة النزاهة رقم ٣٠ لسنة ٢٠١١.
٧٣. oced. conflict of interest policies and practices in nine EU member states, Villoria(M), 2007, p.15.
٧٤. تنظر المادة ٢١٨ من دستور جمهورية مصر العربية لسنة ٢٠١٤ المعدل.

#### المصادر

##### أولاً: الكتب القانونية.

١. د.حنا رزوقي الصائغ، البنى التنظيمية للنظام المحاسبي الحكومي، المنظمة العربية للعلوم الإدارية، عمان، ١٨٩١.
٢. د.جيهان حسن سيد أحمد خليل، دور السلطة التشريعية في الرقابة على الاموال العامة، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٠٢.
٣. د. خالد سمارة الزعبي، تشكيل المجالس المحلية وأثره على كفايتها في نظم الإدارة المحلية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، ١٩٩٣.

٤. داود عبد الرزاق الب. نفاذ القرار الإداري المرتبط بالاعتماد المالي دراسة تأصيلية وتحليلية مقارنة في القانون المصري والكويتي (ط.١. لجنة التأليف والتعريب والنشر. جامعة الكويت. ٩٠٠٢.
  ٥. د. سليمان الطماوي. النظرية العامة للقرارات الإدارية. ط.١. دار الفكر العربي. القاهرة. بلا سنة.
  ٦. د. طاهر الجنابي. علم المالية العامة والتشريع المالي. العاتك لصناعة الكتاب. القاهرة. بدون سنة نشر.
  ٧. د علي أنور العسكري. الرقابة المالية على الاموال العامة في مواجهة الانشطة غير المشروعة. مكتبة بستان المعرفة. الاسكندرية. ٨٠٠٢.
  ٨. علاء صبري. اراء وقرارات المحكمة الاتحادية العليا. مكتبة صباح. بغداد. ٢٠٠٩. ص٢٤٦.
  ٩. د. فاطمة مرزوق السعيد. الإدارة المحلية اللامركزية بالمغرب. ط.١. الدار البيضاء الجديدة. ٢٠٠٣.
  ١٠. د. ماهر صالح علاوي . مبادئ القانون الإداري. ط.١. دار الكتب للطباعة والنشر. الموصل. ١٩٩٦.
  ١١. د. يوسف شباط. الوسيط في الرقابة المالية والإدارية. ط.١. منشورات جامعة دمشق. ١٩٩٩.
- ثانياً: الرسائل والاطاريح**
١. امير احمد عبد الله الجبوري. اختصاصات مجالس المحافظات غير المنتظمة بإقليم. رسالة ماجستير. جامعة تكريت. كلية القانون. ٢٠١٠.
  ٢. امجد ناظم صاحب. اختصاص هيئة النزاهة في التحري والتحقيق في قضايا الفساد الحكومي. رسالة ماجستير. كلية القانون. جامعة بابل. ٢٠١٠. ص١٣.
  ٣. سناء محمد سدخان. توزيع الاختصاصات المالية بين السلطة الاتحادية والاقليم والمحافظات (العراق نموذجاً). اطروحة دكتوراه. جامعة تكريت. كلية القانون. لسنة ٢٠١٢.
  ٤. قتادة صالح. التنظيم القانوني للرقابة على اعمال الهيئات المحلية في العراق. رسالة ماجستير منشورة. جامعة بابل. كلية القانون. لسنة ٢٠١٣.
  ٥. عمر غانم حامد العجراوي. دور ديوان الرقابة المالية على تنفيذ النفقات العامة. رسالة ماجستير. كلية الحقوق. (٣) جامعة الموصل. ٢٠١١.
  ٦. علي عبد العباس نعيم. الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية في العراق. رسالة ماجستير منشورة الجامعة المستنصرية كلية القانون. ٢٠١٤.
  ٧. فلاح حسن عطية . الاختصاص المالي للمحافظة غير المنتظمة في إقليم في القانون العراقي (دراسة مقارنة) . رسالة ماجستير منشورة. جامعة كربلاء . كلية القانون. لسنة ٢٠١٤.

٨. ماجد محمد جاسم الفهداوي . رقابة الهيئات المستقلة على أعمال الإدارة . رسالة ماجستير . كلية القانون والعلوم السياسية . جامعة الانبار . ٢٠١٢ .  
ثالثاً: البحوث والمقالات.

١. د. أحمد السيد عوضين حجازي. الرقابة الذاتية للإدارة على أعمالها. بحث منشور. مجلة العلوم الإدارية . ع ١. س (١). الشعبة المصرية للمعهد الدولي للعلوم الإدارية. ١٩٩٨.

٢. إحسان علي عبد الحسين . دور الرقابية في مكافحة الفساد الاداري . قسم البحوث. هيئة النزاهة . بغداد.

٣. سامي حسن نجم . تعدد الأجهزة الرقابية في العراق وأثره على كفاءتها (دراسة مقارنة) . بحث منشور في مجلة القانون للعلوم القانونية والسياسية . العدد ١. المجلد ٣ . كلية القانون . جامعة كركوك . ٢٠١٤ .

٤. د. سعد قادر عباس و د ربا كريم. مدى استقلال ديوان الرقابة المالية الاتحادي. بحث منشور في مجلة المحقق الحلي للعلوم القانونية والسياسية العدد الاول السنة الثامنة. ص ٥٣.

٥. صدام عبد الستار رشيد. الهيئات الحكومية المستقلة في العراق (هيئة النزاهة نموذجا). بحث منشور في مجلة العلوم السياسية. جامعة بغداد. العدد ١٦. ٢٠١٢. ص ٢٥٩.

٦. د. عبد الباسط علي جاسم. رقابة الهيئات المستقلة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة في التشريع العراقي. مجلة الرافدين للحقوق. المجلد ١. العدد ٥٨. السنة ١٨.

٧. د. غازي فيصل مهدي. نظاما الفدرالية واللامركزية الإدارية في الدستور جمهوريه لسنة ٢٠٠٥. بحث منشور في مجله التشريع والقضاء . العدد الأول. آذار ٢٠٠٩ .  
رابعاً: القرارات.

١. قرار مجلس شوري الدولة المرقم ٧٥ المؤرخ في ١٣/٩/٢٠٠٩ .

٢. قرارات مجلس الوزراء للجلسة رقم ١١ في ٢٩/٣/٢٠٠٩ . منشورة. الموقع الالكتروني للامانة العامة [www.cabinet.iq](http://www.cabinet.iq) لمجلس الوزراء العراقي

٣. قرار مجلس الوزراء المرقم ش ٨/١/٨٨١٧٢. الصادر بتاريخ ٢١/١/٢٠٠٥ .  
خامساً: القوانين.

١. قانون الادارة المالية والدين العام رقم ٩٤ لسنة ٢٠٠٤ .

٢. قانون المحافظات غير المنتظمة باقليم. رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٨ المعدل.

٣. قانون ديوان الرقابة المالية رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ المعدل.

٤. قانون هيئة النزاهة رقم ٣٠ لسنة ٢٠١١ .

٥. قانون التعديل الأول لقانون ديوان الرقابة المالية الإتحادي رقم ٠٤ السنة ٢٠١٢ .

٦. قانون التعديل الثالث لقانون المحافظات غير المنتظمة بإقليم لسنة ٢٠١٦ .

٧. قانون الموازنة العامة الاتحادية لسنة ٢٠١٧ .

