

## الاختصاص الرقابي لديوان الرقابة المالية الاتحادي في العراق

بحث مقدم من قبل

م.م. قتادة صالح الصالح

كلية القانون – جامعة ذي قار

الملخص:

ان الهدف الاساسي لديوان الرقابة المالية الاتحادي هو المحافظة على المال العام من سوء التصرف او الانحراف ، والتأكد من سلامة طرق الانفاق وصحة المستندات المقدمة ، وكذلك الكشف عن التبذير في النفقات . لذا لا بد من التعرف على الاجراءات والوسائل المتبعة في العمل الرقابي بموجب القانون رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ ، مع الاشارة الى اهم المعوقات التي تواجه العمل الرقابي هي غاية بحثنا هذا.

### ABSTRACT

The main objective of the supervision of the office of federal financial control is to maintain the public money from the misconduct and ensure the safety of spending ways and the truth nature of the documents presented , and ways used to dated the extravagance so it is important to know the procedures and ways used in the control in Iraq under the law. No.31for the year 2011,reference to the most important obstacles in this law this is the purpose of this research.

## المقدمة

ننطلق في بحثنا هذا بالإشارة الى الخلفية التاريخية لبدء الرقابة المالية على المال العام ، والذي يمثل العمود الفقري في نشأة الدول وقيام الجماعات، ونشير الى التطور الذي شهدته هذه الرقابة في العراق وعلى المستوى الدولي والاقليمي .

فقد عرفت الحضارات القديمة الرقابة على الاموال العائدة للدولة والتي تسهم في خدمة المجتمع عامة ، فترى ان الحضارة الاغريقية كانت من اقدم الحضارات التي مارست الرقابة لحماية الاموال العامة وذلك عن طريق لجان تقوم بتدقيق الحسابات ، وتبلورت ملامح هذه الرقابة ايضا لدى الرومان وتحديدا في العصر الجمهوري <sup>(١)</sup>.

كذلك ظهرت فكرة الرقابة في مصر الفرعونية حيث كانت الادارة تتولى هذه الرقابة من خلال احصاء الايرادات والاموال والاراضي المزروعة . وعرفت الرقابة لدى السومريون في جنوب العراق ، حيث ظهرت وظيفة الكاتب الذي يتولى كتابة الرسائل والوثائق القانونية وعمليات البيع والشراء وتدوين الغنائم <sup>(٢)</sup>.

وقد عرفت الحضارة الاسلامية هذه الرقابة حيث ارسى الشريعة الاسلامية الغراء القواعد الاساسية للرقابة المالية في الاسلام فتطورت بتطور الدولة الاسلامية . وظهرت عدة صور للرقابة في ذات الوقت على المال العام ، مثل نظام الحسبة الذي يعتبر من اول الانظمة التي ظهرت في العصر الاسلامي وهو نظام رقابي متكامل في المجتمع الاسلامي ، وظهر بعد ذلك نظام ولاية المظالم ، الذي جاء ليكمل عمل جهاز الحسبة ويقوم هذا النظام بان يقوم الوالي بالنظر في شكاوى الرعية ضد المسؤولين في الدولة . وهي بذلك وظيفة تجمع بين سطوة السلطة وانصاف القضاء . وظهر بعد ذلك عددا من الانظمة مثل ديوان الازمة وديوان المكاتبات والمراجعات وديوان بيت المال <sup>(٣)</sup>.

وفي بريطانيا عرف نظام الرقابة عن طريق تشكيل لجان من قبل البرلمان تتولى عملية الاشراف والاستقصاء على اوجه الانفاق . وفي فرنسا لم يختلف واقع الرقابة فيها عن بريطانيا فالظروف التي مرت بها جعلها تهتم بمسألة الرقابة المالية ، وفي عهد نابليون الاول نشأت هيئة مستقلة سميت بمحكمة المحاسبات . اما في الولايات المتحدة الامريكية فقد ظلت معتمدة على المراقب العام للخزانة في عام ١٩٢١ وذلك في رقابتها على الاجهزة الادارية حتى انشاء ما يسمى بجهاز المحاسبات العامة وبموجب قانون الموازنة اضطلع هذا الجهاز بمسؤوليات واختصاصات تخوله ممارسة الرقابة المالية على الجهات الخاضعة للرقابة باستقلالية تامة ودون تدخل من السلطة التنفيذية<sup>(٤)</sup>.

وعند قيام الدولة العراقية عام ١٩٢١ ، وبعد صدور القانون الاساسي العراقي عام ١٩٢٥ الذي نص على تشكيل السلطات في الدولة ، صدر اول قانون ينظم عمل الرقابة المالية ويُعد هذا القانون هو النواة الاولى لديوان الرقابة المالية ، وهو القانون رقم (١٦) لسنة ١٩٢٧ الذي نص على تأسيس دائرة تدقيق الحسابات العامة التي عرفت باسم (ديوان مراقب الحسابات العام)، غير انه يؤخذ على هذا القانون انه حَدَّ من عمل الديوان آنذاك فضلا عن خضوعه للسلطة التنفيذية ، متمثلا بوزارة المالية مع عدم تمتع الديوان بأية اختصاصات قضائية . أضف الى ذلك ان تعيين المراقب العام يتم من قبل رئيس الوزراء وهو مالم يعط الاستقلالية للديوان ومن ثم جعله خاضعا لتأثير السلطة التنفيذية<sup>(٥)</sup>.

الا انه لا يمكن ان ننكر ان هذا القانون هو الخطوة الاول في وجود ديوان الرقابة المالية ، واستمر العمل بهذا القانون لحين صدور القانون رقم (٤٢) لسنة ١٩٦٨ ، الذي صدر بعد تغير الظروف السياسية والاقتصادية والاجتماعية في العراق وتوسع نشاط الدولة واستحداث الكثير من الوزارات والدوائر ، وقد تم تسمية الديوان ب( ديوان الرقابة المالية ) الذي ارتبط بمجلس قيادة الثورة آنذاك وينوب عنه الديوان في الرقابة على اعمال السلطة التنفيذية ، وقدوسع هذا القانون من نشاط الديوان فضلا عن منحه

للدیوان اختصاصات قضائية. واستمر العمل بهذا القانون حتى صدور القانون رقم (١٩٤) في سنة ١٩٨٠<sup>(٦)</sup>، وقد تميز هذا القانون بعدة سمات اهمها : وضوح اهدافه ، عزز من استقلال الديوان ووسع من نشاطه ، واستمر العمل في هذا القانون لغاية صدور القانون رقم (٦) لسنة ١٩٩٠ الذي اشار الى رقابة الاداء التي يمارسها الديوان اضافة الى رقبته للحسابات ، وقد اعطى هذا القانون الحق للديوان في اجراء تحقيق عن اكتشافه مخالفات في استعمال الاموال العامة<sup>(٧)</sup>.

بعد ذلك صدر الامر (٧٧) من سلطة الائتلاف المؤقتة سنة ٢٠٠٤<sup>(٨)</sup>، الذي اجرى عدة تعديلات على القانون رقم (٦) لسنة ١٩٩٠ واستمر العمل بهذا القانون لغاية صدور القانون رقم (٣١) لسنة ٢٠١١<sup>(٩)</sup>.

وقد اخذ موضوع الرقابة المالية اهتماما كبيرا على المستوى الدولي ، فقد تأسست العديد من المنظمات المعنية بالرقابة نذكرها على سبيل الايجاز وهي :

١- المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (انتوساي) وهي مؤسسة مستقلة غير حكومية ذاتية السيادة وغير سياسية ذات مركز استشاري خاص في المجلس الاقتصادي والاجتماعي في الامم المتحدة ، مركزها في العاصمة النمساوية فيينا تأسست عام ١٩٥٤. تهتم هذه المنظمة بتبادل الخبرات والآراء والمعلومات بين اجهزة الرقابة العليا للرقابة المالية للدول الاعضاء ، وقد صدر عن هذه المنظمة عدة اعلانات دولية من اهمها :

- اعلان ليما المنعقد عام ١٩٧٧ وعرف هذا الاعلان بالمبادئ الاساسية للرقابة
- اعلان برلين ونظم هذا الاعلان قواعد الرقابة المالية للمنظمة الدولية للهيئات العليا للرقابة
- بيان سيدني بشأن رقابة الاداء والرقابة المالية على المشروعات العامة وصدر هذا البيان عام ١٩٨٦<sup>(١٠)</sup>.

ب- المنظمة الأوروبية للهيئات العليا للرقابة المالية (الاوروساي) وتختص هذه المنظمة بالتنسيق بين الدول الأوروبية لمعالجة ومناقشة سبل الرقابة وتطويرها على مستوى القارة الأوروبية<sup>(١١)</sup>.

ج- المنظمة الآسيوية للأجهزة العليا (اسوساي) وتهدف هذه المنظمة الى تعزيز التفاهم بين الاجهزة الاعضاء عن طريق تبادل الافكار والخبرات في مجال المحاسبة القانونية<sup>(١٢)</sup>.

د- المنظمة الافريقية للأجهزة العليا (الافروساي) وهي عبارة عن منظمة اقليمية تضم في عضويتها جميع الاجهزة العليا للرقابة المالية للدول الاعضاء في منظمة الوحدة الافريقية<sup>(١٣)</sup>.

هـ- المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة وتهدف هذه المجموعة الى تنظيم وتنمية التعاون على اختلاف اشكالها بين الاجهزة الاعضاء لتبادل وجهات النظر والخبرات والدراسات والبحوث في مجال الرقابة المالية<sup>(١٤)</sup>.

ان الغاية من بحثنا هذا هو التعرف على واقع رقابة ديوان الرقابة المالية في العراق في ظل القانون رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ ، والتعرف على الاجراءات والوسائل المتبعة لعملية الرقابة ، مع الاشارة الى اهم المشاكل التي تواجهها العملية الرقابية . وقد اعتمدنا المنهج الوصفي التحليلي للنصوص القانونية المنظمة لعمل ديوان الرقابة المالية ، وقسمنا بحثنا الى ثلاثة مباحث تناولنا في المبحث الاول منه بيان المفهوم العام لديوان الرقابة المالية

### المبحث الاول

#### المفهوم العام لديوان الرقابة المالية الاتحادي

سنبين في هذا المبحث تعريف ديوان الرقابة المالية بوصفه احد الاجهزة الرقابية التي نص القانون على تشكيلها ، مع الاشارة الى اهم الاهداف التي يسعى الديوان تحقيقها وذلك في المطلبين الآتيين:

## المطلب الاول

### تعريف ديوان الرقابة المالية وبيان اهدافه

نبحث في هذا المطلب اهم التعريفات لديوان الرقابة المالية ، مع ذكر الاهداف التي يسعى الى تحقيقها الديوان.

## الفرع الاول

### تعريف ديوان الرقابة المالية

يعرف ديوان الرقابة المالية بانه : سلطة رقابية تمارس حقها الدستوري في الرقابة على اموال الدولة بأكملها ، والتي تتصل بعمل الديوان والتأكد من ان هذه الاموال انفقت لتحقيق مردوداً مالياً واقتصادياً وذلك عن طريق تنفيذ الخطط وتحقيق الاهداف العامة المحددة وفقاً للقوانين ، بما يحقق الهدف من استخدام الاموال العامة وعدم اساءة استعمالها ، والتقصير والاهمال بها<sup>(١٥)</sup>.

وبذلك فان الديوان يتمتع بسلطة دستورية في حقه بممارسة الرقابة وذلك بان اشار الدستور صراحة في المادة ( ٦١ ) ، الى أن الرقابة التي يتوخاها الديوان هي من اجل رفع مستوى الدولة التشريعي والمالي والاقتصادي وانه في سبيل ذلك فان الديوان يراقب الخطط والاهداف واستخدام الاموال لتحقيقها دون اساءة او نقص او اهمال.

ويعرف كذلك بانه : جهاز متخصص في الدولة يقوم بالرقابة على المال العام عن طريق حسابات الدولة وحسابات الهيئات والمؤسسات العامة وعملياتها المالية<sup>(١٦)</sup>.

اما قانون ديوان الرقابة المالية رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ فقد عرف الديوان بانه : هيئة مستقلة ماليا واداريا له شخصية معنوية ويعد اعلى هيئة رقابية مالية ترتبط بمجلس النواب<sup>(١٧)</sup>.

ونرى ان التعريف المناسب لديوان الرقابة المالية بانه: المؤسسة المسؤولة عن التدقيق المالي في العراق ، تعمل على تزويد مجلس النواب والجهات ذات العلاقة بالمعلومات الدقيقة الموضوعية حول العمليات الحكومية والاوضاع المالية وتعزيز الاقتصاد من

خلال القيام بمهام التدقيق المالي والادائي وتقييم البرامج كما تعمل كحارس عام للتعرف على حالات الاحتيال واساءة الاستعمال من خلال تعزيز مكافحة الفساد<sup>(١٨)</sup>.

### الفرع الثاني

#### اهداف ديوان الرقابة المالية الاتحادي

حدد قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ الاهداف التي يرمي القانون الى تحقيقها وهي :

١- الحفاظ على المال العام من الهدر او التبذير او سوء التصرف وضمان كفاءة استخدامه ، من خلال مراقبة استعمال المال العام ومدى تطابق استخدامه مع القوانين والانظمة وتدقيق الحسابات والكشف عن حالة الاختلاس والاهمال والمخالفات المالية . ودراسة نواحي القصور في القوانين التي تنظم العمل الرقابي للديوان ، وكذلك التأكد من النفقات قد تم صرفها وفقا للأهداف التي خصصت من اجلها دون اي اسراف او اهمال.

٢- تطوير كفاءة واداء الجهات الخاضعة للرقابة كي يكونوا قادرين على تحمل المسؤولية

٣- المساهمة في استقلالية الاقتصاد ودعم نموه واستقراره

٤- نشر انظمة المحاسبة والتدقيق المستندة على المعايير المحلية والدولية وتحسين القواعد والمعايير الفاعلة للتطبيق على الادارة والمحاسبة بشكل مستمر ورفع مستوى الاداء الحسابي والرقابي للجهات الخاضعة للرقابة<sup>(١٩)</sup>.

### المطلب الثاني

#### التنظيم الاداري لديوان الرقابة المالية الاتحادي

يتألف ديوان الرقابة المالية الاتحادي من عدة اجهزة ادارية تمارس العمل الاداري في الديوان بوصفه مؤسسة عامة تؤدي العمل فيه ، ويضم الديوان اجهزة اخرى تمارس

العمل الرقابي على نشاط السلطة التنفيذية المتمثل بالوزارات والدوائر التابعة لها وهو ما نوضحه في الفرعين الاتيين :

### الفرع الاول

#### الدوائر الادارية في الديوان

يتكون التنظيم الاداري لديوان الرقابة المالية من مجلس الديوان ، ورئيس الديوان ونواب الرئيس ودوائر الديوان .

اولا : مجلس الديوان. ويتألف المجلس من رئيس الديوان رئيسا له ونواب رئيس الديوان والمدراء العامين لدوائر الديوان الاعضاء ، وينعقد المجلس مرة واحدة في الشهر على الاقل بدعوة من رئيسه او ثلث اعضائه ويكتمل نصاب المجلس بحضور مالا يقل عن ثلثي اعضائه.

القرارات التي يتخذها المجلس تكون بأغلبية عدد الاعضاء الحاضرين وعند تساوي الاصوات يرجح الجانب الذي صوت معه الرئيس وتدون الاقلية مخالفتها<sup>(٢٠)</sup>.

ثانيا : رئيس الديوان .هو المسؤول الاعلى في الديوان وهو بدرجة وزير ويعين لمدة اربع سنوات ، وله صلاحيات وزير المالية فيما يتعلق بشؤون الديوان وملاكه وموازنته ، وقد اشار قانون ديوان الرقابة المالية رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ الى الشروط التي يجب ان تتوفر لمن يرشح لتولي منصب رئيس الديوان وهي :

١- ان يكون عراقيا وغير محكوم عليه بجناية غير سياسية او جنحة مخلة بالشرف

٢- ان لا يكون مشمولاً بإجراءات المسائلة والعدالة

٣- حاصلًا على شهادة عليا في الاختصاصات ذات الصلة بمباشرة مهام الديوان وله ممارسة فعلية في ميدان اختصاصه ضمن الحكومة او القطاع العام مدة لا تقل عن خمس عشرة سنة

٤- ان يتسم بأعلى معايير السلوك الاخلاقي والنزاهة والامانة

٥- ان يكون مستقلا ولا ينتمي لأي حزب سياسي

٦- ان لا يكون قد ترأس الديوان لفترتين متتاليتين<sup>(٢١)</sup>.

ثالثا: نواب رئيس الديوان . لرئيس الديوان نائبان بدرجة وكيل وزير يعينون لمدة اربع سنوات قابلة للتديد مرة واحدة وعلى ان تكون لهم خدمة فعلية لا تقل عن عشر سنوات في الديوان ويعينان شروط وطريقة تعيين رئيس الديوان نفسها<sup>(٢٢)</sup>.

رابعا : دوائر الديوان. للديوان ست عشرة دائرة ، ثمان دوائر منها مركزية في الديوان والثمان الاخرى تكون في المحافظات . يرأس كل دائرة منها موظف بدرجة مدير عام وتختص هذه الدوائر بالرقابة والتدقيق على الجهات الخاضعة للرقابة الموزعة ضمن تلك الدوائر حسبما يقرره المجلس وفق متطلبات العمل<sup>(٢٣)</sup>.

## الفرع الثاني

### الدوائر الرقابية في الديوان

لم يشر قانون ديوان الرقابة المالية للدوائر التي تتولى العمل الرقابي ، غير ان النظام الداخلي لديوان الرقابة المالية رقم (١) لسنة ٢٠١٢ قد بين عمل هذه الدوائر ، حيث اشار الى التشكيلات التي تتولى العمل الرقابي وتشمل الدوائر الآتية :

١- دائرة تدقيق النشاط الاجتماعي

٢- دائرة تدقيق نشاط التمويل والتوزيع

٣- دائرة تدقيق الحكم المركزي

٤- دائرة تدقيق نشاط الخدمات العامة

٥- دائرة تدقيق نشاط الزراعة والتعمير

٦- دائرة تدقيق نشاط الشركات

٧- دائرة تدقيق النشاط الصناعي

٨- دائرة التدقيق والمتابعة.<sup>(٢٤)</sup>

واشار النظام الداخلي الى تشكيل دوائر التدقيق في المحافظات وكالاتي:

١- دائرة تدقيق المنطقة الاولى ومقرها مدينة الموصل

٢- دائرة تدقيق المنطقة الثانية ومقرها مدينة البصرة

٣- دائرة تدقيق المنطقة الثالثة ومقرها مدينة الحلة

٤- دائرة تدقيق المنطقة الرابعة ومقرها مدينة كركوك

٥- دائرة تدقيق المنطقة الخامسة ومقرها مدينة الرمادي

٦- دائرة تدقيق المنطقة السادسة ومقرها مدينة الديوانية

٧- دائرة تدقيق المنطقة السابعة ومقرها مدينة الناصرية

٨- دائرة تدقيق المنطقة الثامنة ومقرها مدينة الكوت<sup>(٢٥)</sup>

ويراس كل دائرة من دوائر التدقيق في المحافظات موظف بعنوان مدير عام حاصل على شهادة عليا في المحاسبة القانونية تتولى ممارسة وتنفيذ العمل الرقابي على الجهات الخاضعة للرقابة ضمن الرقعة الجغرافية المتعلقة بها ويحدد نطاق عملها وارتباطها بقرار من مجلس الرقابة المالية.

امامديريات الرقابة المالية في المحافظات التي لا يوجد فيها مقر للديوان فيرأسها مدير حاصل على شهادة جامعية اولية على الاقل يتمتع بالاختصاص والخبرة وتتولى مهامها وواجباتها في جميع دوائر الدولة الواقعة ضمن نطاق عملها من خلال هيئات الرقابة المالية .

واشار النظام الداخلي كذلك الى رقابة تقييم الاداء للجهات الخاضعة لرقابة الديوان من خلال اعداد خطة سنوية تبين اداء هذه الجهات<sup>(٢٦)</sup>.

وقد استحدث النظام الداخلي الرقابة الالكترونية ، حيث يقوم الديوان برقابة وتدقيق الانظمة الالكترونية وقواعد البيانات في الجهات الخاضعة للرقابة التي تستخدم اجهزة الحاسوب في تنظيم حساباتها ونشاطاتها<sup>(٢٧)</sup>.

## المبحث الثاني

علاقة ديوان الرقابة المالية الاتحادي بسلطات الدولة واختصاصاته المعروف لدينا ان في كل دولة تعتمد نظام فصل السلطات ، ثلاث سلطات هي : السلطة التشريعية ، والسلطة التنفيذية ، والسلطة القضائية . وديوان الرقابة المالية بوصفه اعلى جهاز رقابي لابد وان يرتبط مع هذه السلطات برابطة معينة وفقا لطبيعة عمله ، وعليه سنتعرض الى العلاقة بين ديوان الرقابة المالية وهذه السلطات في المطلب الاول ، ونشير الى اهم الاختصاصات التي ينهض بها ديوان الرقابة المالية وذلك في المطلب الثاني.

### المطلب الاول

علاقة ديوان الرقابة المالية بسلطات الدولة  
نتطرق في هذا المطلب الى علاقة الديوان بسلطات الدولة الثلاث المشار اليها انفا ، وهي علاقته بمجلس النواب ، وعلاقته بمجلس الوزراء ، وعلاقته بمجلس القضاء الاعلى وذلك في الفروع الآتية :

### الفرع الاول

علاقة ديوان الرقابة المالية بمجلس النواب  
مجلس النواب ، هو السلطة التشريعية التي ينتخبها الشعب ووظيفته سن القوانين ومراقبة تنفيذها ، ومساءلة الحكومة واستجواب الوزراء والى غيره من الوظائف التي اشار اليها الدستور ويرتبط ديوان الرقابة المالية بعلاقة تبعية مع مجلس النواب حيث يخضع الديوان الى رقابة واشراف مجلس النواب بوصفه وكلا عنه في ممارسة الرقابة

المالية نظرا لصعوبة ممارستها من قبله – مجلس النواب- لأسباب فنية ، وهو ماشار اليه القانون الحالي بنصه على ان : (الديوان هيئة مستقلة ماليا واداريا وله شخصية معنوية ويعد اعلى هيئة رقابية يرتبط بمجلس النواب..)<sup>(٢٨)</sup>. الواقع ان ارتباط ديوان الرقابة المالية بمجلس النواب هو ضمانه لعمله بعدم التأثير عليه من بقية السلطات الاخرى لاسيما السلطة التنفيذية . وعند التدقيق بطبيعة هذه العلاقة نجدها اقرب للعلاقة التنظيمية حيث انها قاصرة على عرض التقرير العام السنوي على مجلس النواب ، مع امكانية تقديم تقارير خاصة الى مجلس النواب للفت نظره في امور يرى انها تشكل خطرا ، فالديوان ملزم بتقديم تقرير سنوي الى مجلس النواب خلال (١٢٠) يوم من نهاية كل سنة يتضمن الجوانب الاساسية التي افرزتها نتائج تنفيذ الخطة السنوية للديوان.

وقد انشا مجلس النواب قسما يسمى بقسم شؤون مجلس النواب يتولى الاعمال الاتية :

- ١- تنظيم العلاقة بين الديوان واللجان المتخصصة ومجلس النواب وعقد اللقاءات والاجتماعات بين اعضاء مجلس النواب والمسؤولين في الديوان
- ٢- متابعة الاجراءات المتخذة من تشكيلات ديوان الرقابة المالية بشأن الطلبات او الاستفسارات المقدمة من مجلس النواب او احد الاعضاء فيه والمتعلقة بأعمال الرقابة والتدقيق على الجهات الخاضعة لرقابة ديوان الرقابة المالية
- ٣- تقديم ملاحظات او مقترحات الى ديوان الرقابة المالية في شأن مشروع الموازنة العامة للدولة ومشاريع القوانين الاخرى التي لها علاقة بعمل الديوان ومتابعة تشريعها

- ٤- التنسيق في شان عرض ومناقشة التقرير السنوي والتقارير الدورية الاخرى للديوان في مجلس النواب ومتابعة الاجراءات المتخذة بشأن الملاحظات الرقابية الواردة فيه

٥- الاستعانة بالخبراء من العاملين في الديوان في القضايا الفنية المتخصصة والمعروضة امام مجلس النواب<sup>(٢٩)</sup>.

### الفرع الثاني

#### علاقة ديوان الرقابة المالية الاتحادي بمجلس الوزراء

مجلس الوزراء ، هو السلطة المختصة بتنفيذ القوانين ووضع الانظمة والتعليمات الخاصة بها بتسيير شؤون الحكومة في قطاعات الدولة المختلفة كافة ، فهو الذي يرسم السياسة العامة للدولة ويضع الخطط المناسبة ، ويحدد الاهداف ويسعى الى اشباع الحاجات العامة ويرسم النظام الاقتصادي وفقا للدستور . ومن المهمات الاساسية التي تقع على مجلس الوزراء ، توجيه المال العام لخدمة الاقتصاد الوطني باقتصاد وفعالية وكفاءة . فهو المسؤول عن ادارة هذا المال والحفاظ عليه ، والالتزام اثناء التصرف به بالقوانين والانظمة وعدم التجاوز عليه. ان ديوان الرقابة المالية وجد ليراقب تصرفات الحكومة ومدى التزامها بالقوانين والانظمة وطريقة ادائها وحسن استخدامها للمال العام ومدى تحقيق الاهداف العامة<sup>(٣٠)</sup>.

وتتمثل العلاقة بين ديوان الرقابة المالية ومجلس الوزراء من خلال النواحي الآتية : اشعار مجلس الوزراء في حالة امتناع احدى الدوائر العامة عن تقديم السجلات والبيانات الخاصة بها والطلب من مجلس الوزراء اجراء التحقيق مع هذه الدائرة<sup>(٣١)</sup>. وكذلك يجوز لرئيس ديوان الرقابة المالية ان يطلب من الوزير او رئيس الدائرة غير المرتبطة بوزارة احوالة الموظف المسؤول عن المخالفة للتحقيق وله ان يطلب سحب يده ، مع تضمين الموظف الاضرار التي تكبدتها الوزارة او الدائرة التي ينتسب اليها<sup>(٣٢)</sup>. وتبدو العلاقة كذلك في حالة حدوث خلاف بين ديوان الرقابة المالية والجهات الخاضعة للرقابة لاتخاذ قرار بشأنه وفي حالة عدم اصدار مجلس الوزراء قرار يحسم الخلاف يقوم الديوان باشعار مجلس النواب بذلك<sup>(٣٣)</sup>.

مما تقدم يتبين لنا ان ديوان الرقابة المالية يمارس رقابته تجاه السلطة التنفيذية على كافة مستوياتها كافة ، فالعلاقة بين الديوان وبين هذه السلطة هي علاقة تنسيقية من خلال تعاون الاجهزة الادارية التابعة لها مع ديوان الرقابة المالية لإنجاح العمل الرقابي للديوان.

### الفرع الثالث

#### علاقة ديوان الرقابة المالية الاتحادى بمجلس القضاء الاعلى

تعتبر السلطة القضائية السلطة الحكم بين بقية السلطات عند حدوث خلاف بينهم ، حيث تأسس مجلس القضاء الاعلى بموجب القانون رقم (١٦٠) لسنة ١٩٧٧ ومن ثم الغي بعد ذلك وارتبط بوزارة العدل ، ومن ثم اعيد تأسيسه بموجب الامر (٣٥) في ٢٠٠٣/٩/١٨ . وتولى مجلس القضاء الاعلى الاشراف على المحاكم في العراق كافة ويرتبط ديوان الرقابة المالية بمجلس القضاء الاعلى من خلال القضايا التي يحيلها الديوان والمتعلقة بقضايا هدر المال العام والاختلاس والتزوير والتلاعب بالمال العام والاهمال والتقصير بالوظيفة ويتبع قانون ديوان الرقابة المالية الاجراءات المنصوص عليها في قانون اصول المحاكمات الجزائية النافذ عند تحريكه للدعوى . ويقوم ديوان الرقابة المالية بأخبار رئاسة الادعاء العام او هيئة النزاهة او محاكم التحقيق لاتخاذ الاجراءات القانونية بخصوص المخالفات المالية التي تشكل جريمة يعاقب عليها القانون (٣٤).

ولابد من الاشارة الى نقطة هامة بان السلطة القضائية – كباقي السلطات – تخضع لرقابة ديوان الرقابة المالية فيما يتعلق بالأعمال الحسابية والادارية ولايدخل في رقابة الديوان الاختصاصات القضائية . وذلك تطبيقاً بمبدأ استقلال القضاء . وتتضح العلاقة بين الديوان والسلطة القضائية من خلال ما أشار اليه القانون الحالي للديوان بان يقوم ديوان الرقابة المالية بإشعار الادعاء العام او الجهات التحقيقية المختصة كل حسب اختصاصه بكل مخالفة مالية يكتشفها اذا ما شكلت جريمة (٣٥).

## المطلب الثاني

### اختصاصات ديوان الرقابة المالية الاتحادي

يمارس ديوان الرقابة المالية نوعين من الاختصاصات ، هما اختصاصات ادارية وهي تتعلق بأمور الديوان . واختصاصات رقابية يمارسها الديوان تجاه الوزارات والدوائر التابعة لها وهو ما نوضحه تباعا:

### الفرع الاول

#### الاختصاصات الادارية لديوان الرقابة المالية

يمارس ديوان الرقابة المالية اختصاصاته بموجب القانون رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ الذي اشار الى هذه الاختصاصات وهي :

- ١- اقرار خطط عمل الديوان
- ٢- وضع اسس وضوابط العمل في الديوان
- ٣- تحديد نطاق عمل الديوان
- ٤- اعداد واقرار مشروع الموازنة السنوية للديوان وفق التوجيهات العامة للدولة وارسالها الى الموازنة المالية
- ٥- اقرار الاطار العام للديوان
- ٦- مناقشة تنظيم دورات دراسية تطبيقية لموظفي الديوان<sup>(٣٦)</sup>.

### الفرع الثاني

#### الاختصاص الرقابي لديوان الرقابة المالية

يتمثل الاختصاص الرقابي لديوان الرقابة المالية برقابته على نشاطات وحسابات الجهات الخاضعة للرقابة والتحقق من سلامة التصرف في الاموال العامة من خلال فحص وتدقيق معاملات الاتفاق العام للتأكد من سلامتها وعدم تجاوزها و الاعتمادات المقررة لها في الموازنة واستخدام الاموال العامة وفقا للأغراض المخصصة لها ، كذلك يمارس الديوان رقابة تقويم الاداء على الجهات الخاضعة لرقابته. والجهات

الخاضعة لرقابة وتدقيق الديوان هي مؤسسات ودوائر الدولة والقطاع العام واي جهة تتصرف في الامور العامة من حيث جبايتها وانفاقها ، باستثناء السلطة القضائية فيما يتعلق بعملها القضائي فقط<sup>(٣٧)</sup>.

### المبحث الثالث

#### العمل الرقابي للديوان

ان العمل الرقابي الذي يمارسه الديوان هو جوهر موضوع بحثنا، فغاية بحثنا هو معرفة العمل الرقابي والوسائل التي يعتمد عليها ديوان الرقابة المالية لممارسة هذا العمل . العمل الرقابي للديوان يتعدد بتعدد انواع الرقابة التي يمارسها الديوان ، فقد تكون رقابته رقابة زمنية او موضوعية وهو ما نبخته تباعا في المطلبين الآتيين :

#### المطلب الاول

##### الرقابة من حيث الزمن

يمارس ديوان الرقابة المالية رقابته على المال العام معتمدا في ذلك على عنصر الزمن اي الوقت الذي تمارس فيه الرقابة ، وقد تكون هذه الرقابة سابقة او متزامنة او لاحقة وهو ما نوضحه في الفروع الآتية :

#### الفرع الاول

##### الرقابة السابقة للديوان

الرقابة السابقة للديوان، نوع من انواع الرقابة على الاعمال الادارية والمالية قبل حدوث المخالفة ، وتعتبر الرقابة السابقة امر ضروري من اجل ادارة الاموال العامة ادارة سليمة ، كونها قادرة على منع المخالفة او الضرر قبل حدوثه. وتعدّ هذه الرقابة المرحلة الاهم في الرقابة المالية ، وتعني هذه الرقابة ، قيام هيئات الرقابة بمراقبة الاعمال والتصرفات المالية قبل وقوعها ، حيث تواكب هذه الرقابة عملية التنفيذ وتكون

قبل اعطاء الاذن بالقيام في العمل او التصرف المالي ، لذلك تعدّ هذه الرقابة وقائية تهدف الى منع وقوع اي تجاوز غير مشروع<sup>(٣٨)</sup> .

ويفترض في الرقابة السابقة ان يكون لدى الهيئات الرقابية سلطة الموافقة المسبقة على الاعمال والتصرفات المالية . وعلى الرغم من فاعلية هذه الرقابة غير انها يعاب عليها بانها تؤدي الى الشلل في نشاط الادارة وتعطل عمل المرافق العامة لما تتسم به من بطء في الاجراءات ، كما يعاب عليها انها تؤدي الى تأخير تنفيذ اعمال الادارة بسبب عدم مرونة من يقوم بهذه الرقابة ، كما انها تقيد الرقابة اللاحقة بالنتائج التي تم التوصل اليها<sup>(٣٩)</sup> .

نخلص من ذلك ان الرقابة السابقة هي رقابة مانعة او وقائية تهدف الى ضمان حسن الاداء او التأكد من الالتزام بنصوص القوانين والتعليمات في اصدار القرارات وتنفيذ الاجراءات كما تهدف الى ترشيد القرارات وتنفيذها بصورة سليمة وفعالة . ويتجه بعض علماء الفقه القانوني الى قصر الرقابة السابقة على مراقبة اعداد الخطط قبل البدء في تنفيذها ، وحتى اثناء التنفيذ يظل مجال الرقابة السابقة واردا بل مرغوبا فيه مثل ما يتطلب النقل من بند الى اخر داخل الباب في الموازنة العامة نفسها وبموافقة الوزير المختص<sup>(٤٠)</sup> .

ويمارس ديوان الرقابة المالية رقابة سابقة حيث يقوم بتدقيق عقود التجهيز والانشاء كافة قبل الاحالة وتنفيذ العمل اذا كانت كلفتها تفوق ( ١٥٠ ) الف دينار<sup>(٤١)</sup> .

## الفرع الثاني

### الرقابة المتزامنة

وهي الرقابة التي تمارس في مختلف مراحل العمل الاداري ، اي انها تمارس اثناء تنفيذ العمل الاداري ومتزامنة معه ، وهذا النوع من الرقابة يتم بمتابعة الاداء اثناء

تنفيذ العمل او التصرف المطلوب للتعرف على الاخطاء او الانحراف اول بأول مما يؤدي الى تصحيحها قبل ان تتراكم او تتفاقم وتسمى هذه الرقابة ايضا بالرقابة التوجيهية لكونها تسمح بالتدخل الارشادي قبل ان يتم انجاز العمل او الانتهاء منه <sup>(٢٤)</sup>، فهدف هذه الرقابة هو اكتشاف اي انحرافات خلال تنفيذ الاعمال واتخاذ القرارات الفورية لمعالجتها ، وتجنب استفحالها قبل اتمام العمل ، وتسمى ايضا الرقابة المرافقة للعمل . حيث تتزامن هذه الرقابة مع العمل .

ومن ابرز مظاهر هذه الرقابة ، الرقابة في مجال متابعة تنفيذ العقود التي تبرمها المؤسسات الحكومية على اختلاف تشكيلاتها وقد تكون متابعة قانونية ، من حيث كون العقد قد استوفى الشروط التي يتطلبها القانون ، وعلى مدى تنفيذ المتعاقدين للشروط الواردة فيه . وقد تكون في صورة متابعة مادية اي متابعة البرنامج الزمني للمشروع ونسب انجازه ، وكذلك قد تأخذ صورة المتابعة المالية من خلال التأكد من دفع التأمينات التي يتطلبها تنفيذ العقد والكفالة المصرفية <sup>(٢٥)</sup>.

### الفرع الثالث

#### الرقابة اللاحقة

وهي الرقابة التي تتم بعد الانتهاء من الفترة المالية المطلوبة لفحص ومراجعة التسويات الحسابية ومراجعة الحسابات الختامية ، اي بعد تنفيذ التصرفات المالية واتخاذ القرار بالقيام في التصرف المالي، ومن خلال هذه الرقابة يقوم الديوان بالمقارنة بين المصروفات والتكاليف في السندات المختلفة للكشف عن الاخطاء ، ويعاب على هذه الرقابة انها لا تكشف الاخطاء الابدع وقوعها ، كما قد تطول الفترة الزمنية التي يتم فيها تنفيذ هذه الرقابة وتحديد نطاق الرقابة اللاحقة على العمليات المالية السابقة ، وتسمى هذه الرقابة بالرقابة البعدية لكونها لا تتم بتقويم تصرفات وقرارات الادارة الا بعد حدوث هذه التصرفات فعلا ، فالرقابة اللاحقة هي رقابة ذات طابع تقويمي . وفي

ظل هذه الرقابة تمارس الادارة صلاحياتها وسلطاتها في التصرف وتلجأ هيئات الرقابة الى الرقابة اللاحقة للتأكد من ان طريق التنفيذ او التصرف متفق مع القوانين والتعليمات . يؤخذ على هذه الرقابة عدم ممارستها احيانا في الوقت المناسب نظرا لأنها تحدث بعد وقوع الخطأ او الانحراف ، كما يلاحظ احيانا انعدام الجدوى من هذا النوع من الرقابة اذ تتحول اجراءات المتابعة اللاحقة الى مجرد عمليات روتينية متكررة<sup>(٤٤)</sup>.

### المطلب الثاني

#### الرقابة من حيث الموضوع

يمارس ديوان الرقابة المالية رقابة موضوعية ، حيث يراقب مشروعية الاعمال الادارية والمالية ، ويراقب مراقبة محاسبية ، وكذلك يقوم برقابة الاداء وهو ما نبينه تباعا في الفروع الآتية :

#### الفرع الاول

##### رقابة المشروعية

يقصد برقابة المشروعية ان تكون تصرفات الادارة موافقة للقانون النافذ في الدولة ، اي ان تصدر قرارات الادارة وفقا للقواعد القانونية النافذة<sup>(٤٥)</sup>، ونقصد هنا مطابقة الاعمال المالية المتعلقة بانفاق وايراد المال العام للقواعد القانونية بمعناها الواسع، بمعنى اخر ان يكون العمل المالي مطابقا للتصرف القانوني الذي يصدر من الهيئة التي لها الحق في القيام بهذا التصرف. اي ان تكون تصرفات الادارة مطابقة للقانون النافذ في الدولة .

وتشمل رقابة المشروعية للديوان من خلال التدقيق على مشروعية العمليات المالية ومستنداتها وذلك من خلال دراسة النصوص القانونية والتنظيمية كافة التي تحكم عمليات الصرف ضمن او خارج الموازنة.

## الفرع الثاني

### رقابة المحاسبة

وهذه الرقابة تهتم في التدقيق بالقيود الخاصة لجميع العمليات المالية والبيانات المحاسبية المتعلقة بالجهات الخاضعة للرقابة ، بالشكل الذي يضمن فيه التدقيق والتحقق من سلامة توجيه تلك القيود ومتابعة ترحيلها في مختلف السجلات والدفاتر ومطابقتها للمستندات المؤيدة لها وللقواعد المنصوص عليها في النظم المحاسبية والتحقق من سلامة الارقام الواردة في الحساب الختامي للدولة والموازنة العامة والحسابات الختامية لمختلف الوزارات والجهات الخاضعة لرقابة الديوان.

ويقوم ديوان الرقابة المالية بعمله من خلال فحص الحسابات الختامية للجهات الخاضعة للرقابة وذلك للتحقق من سلامة مركزها المالي وسلامة عوائدها وتحديد حقوق الاشخاص المعنوية العامة والتزاماتها .

ويعاب على هذه الرقابة انها تولي جل اهتمامها على صحة وسلامة الانفاق ، ومدى صحة المستندات المقدمة بغض النظر عن ما اذا كان هذا الانفاق قد حقق الاهداف التي وضعت من اجله ام لا.

ورقابة المحاسبة هي الرقابة الاوسع التي يقوم بها ديوان الرقابة المالية ، حيث يقوم برقابة وتدقيق حسابات ونشاطات الجهات الخاضعة للرقابة للتحقق من سلامة التصرف في الاموال العامة<sup>(٤٦)</sup>.

### الفرع الثالث

#### رقابة الاداء

حظي موضوع الاداء الوظيفي باهتمام بالغ وشهد بحوثا مستمرة عن حلول المشاكل المتعلقة بالاداء الوظيفي ، ويرتبط مفهوم الاداء بكل سلوك الفرد والمنظمة ، وقد تعددت تعريفات الاداء حيث عرف بانه : تفاعل لسلوك الموظف وان هذا السلوك يتحدد بتفاعل جهده وقدراته ، وعرف كذلك بانه الناتج الذي يحققه الموظف عند قيامه باي عمل من الاعمال او هو قدرة الفرد على تحقيق اهداف الوظيفة التي يشغلها<sup>(٤٧)</sup>.

و يقصد برقابة الاداء ، التأكد من فعالية الاجهزة الحكومية من ناحية تصرفها في المال العام ، وحسن ادارتها ، وهذا النوع من الرقابة هو امتداد طبيعي لتطور الفقه الرقابي ، اذ ان رقابة المشروعات ورقابة المحاسبة لم تعد كافيتان بالقدر الذي يلبي اهداف الرقابة . فرقابة الاداء هي عملية ادارية تتم لغرض القياس للتأكد من ان الاداء الفعلي للعمل يوافق معايير الاداء المحددة وان تقييم اداء الموظفين هو عبارة عن مراجعة لما أنجزوه بالاعتماد على وصفهم الوظيفي ومعايير عملهم ، كما يوفر تقييم الاداء معلومات عن المهارات التي يحتاجونها للقيام بمهامهم على اكمل وجه ، كذلك يقدم بيانات ومعلومات صادقة عن الانشطة القائمة يوضح عوامل فشلها او نجاحها . فالغاية من تقييم الاداء هو الكشف عن الجهود التي بذلت واثراها في الوصول الى الهدف المطلوب<sup>(٤٨)</sup>.

وقيلت عدة تعريفات في تقييم الاداء منها : بانه عملية قياس موضوعية لحجم ما تم انجازه ومستوى ذلك بالمقارنة مع المطلوب انجازه كما ونوعا ، على شكل علاقة نسبية بين القائم والمطلوب . وعرف كذلك : بانه نشاط من أنشطة الموارد البشرية يهدف الى التأكد من مدى كون الفرد العامل في المنظمة يؤدي عمله بشكل فاعل<sup>(٤٩)</sup>.

وعرفه اخرون بانه : اداة تستخدم للتعرف على أنشطة المنظمة ، مستهدفة قياس النتائج المختلفة من المنظمة ، ومقارنتها بالأهداف المرسومة سابقا وذلك لأجل التعرف على الانحرافات وتشخيص مسبباتها وتقديم المعالجات او الحلول الكفيلة بتجاوز تلك الانحرافات . وعرفه البعض بانه : عملية مستمرة لتحديد قياس وتطوير الاداء المؤسسي ، ويتوصل منها ان يتم جمع المعلومات بواسطة الملاحظات على المنظمة (٥٠).

اما منظمة الانتوساي فقد عرفته بانه : فحص مستقل وموضوعي لأعمال الحكومة او انظمتها او برامجها او مؤسساتها التي تتعلق بأحد الجوانب الثلاثة او اكثر وهي : الاقتصادية والكفاءة والفاعلية وذلك بهدف تطويره (٥١).

من التعريفات المتقدمة يتبين لنا ان تقييم الاداء يركز على الجوانب الآتية :

١- مقارنة الاداء الفعلي بالخطط مع تحديد نطاق القوة والضعف وسبل علاجها في الحاضر والمستقبل

٢- وجود معايير ومؤشرات محددة مسبقا لتحقيق الهدف من عملية تقييم الاداء

٣- شمولية عملية تقييم الاداء فلا تقتصر على نشاط دون اخر او مرحلة دون اخرى.

٤- انها عملية مستمرة تهدف الى استخلاص النتائج التي تستند على تصحيح الاداء وتحسين مستوى الاداء في التشغيل .

فرقابة الاداء تبين مدى كفاءة الوزارة او المؤسسة الحكومية بصورة عامة في القيام باختصاصاتها وتحقيق الاهداف المرسومة لها. ورقابة الاداء تهدف الى التأكد من كفاءة الاجهزة الادارية من خلال تقويم عملها وفقا للقواعد القانونية والتنظيمية ، ومدى التزامها بالعمل دون اسراف او تبذير في الاموال العامة ، وطريقة استخدامها للموارد المالية والبشرية .

وتتضح رقابة الاداء باعتبارها من اهم الاعمال التي ينهض بها الديوان من خلال تطويره لكفاءة اداء الجهات الخاضعة للرقابة ، ورفع مستوى الاداء المحاسبي والرقابي لها. فمن خلال تقييم الاداء وبناء على نتائجه تتخذ القرارات بمكافئات المجدين ومعاقبة المقصرين ، وبذلك يسهم في ضمان جودة تحقيق المؤسسة لأهدافها ، والتحقق من مستوى كفاءة وفعالية العاملين وقياس مدى الانتاجية التي يساهم بها الموظف في انجاح المؤسسة .

ويجمع الباحثون ان تقييم الاداء يُعدّ من اهم الاجراءات التي تحفز العاملين على العمل ورفع القدرة الانتاجية للمؤسسة ، خصوصا اذا كان هذا التقييم مستنداً على اجراءات حيادية ومعلومات دقيقة ، وطرق حديثة لأن يشخص الخلل داخل المؤسسة ويضع الحلول المناسبة للمعالجة .

واشار قانون ديوان الرقابة المالية النافذ بقيام الديوان بإجراء رقابة الاداء على الجهات الخاضعة للرقابة ، وهو توجه محمود يُسهم في مكافحة الفساد الاداري والمالي من خلال رفد المؤسسات العامة بكوادر جيدة وتقويمها من خلال المتابعة وتقييم عملها بما ينهض بالعمل الاداري .

### المطلب الثالث

#### الوسائل الرقابية لديوان الرقابة المالية

يعتمد ديوان الرقابة المالية على عدة وسائل لتحقيق هدفه الرقابي ، وتتمثل هذه الوسائل بالتدقيق والتفتيش ، والمتابعة ، وتحريك الدعوى الجزائية اذا وجدت مخالفة تشكيل جريمة في القوانين العقابية النافذة ، وهو ما نبينه تباعاً:

## الفرع الاول

### التدقيق والتفتيش

يقصد بالتدقيق فحص المستندات والسجلات والحسابات الخاصة بالجهات الخاضعة للرقابة ، فحصا دقيقا ، حيث يعمل ديوان الرقابة على تدقيق مختلف انواع الحسابات والعمليات المالية والتدقيق في البيانات والقيود والسجلات الحسابية . وقد نص قانون ديوان الرقابة المالية على هذه الوسيلة بقوله : ( يقوم الديوان بالمهام الآتية : ١ - فحص وتدقيق معاملات تخمين وتحقق جباية الموارد العامة للتأكد من مدى ملائمة الاجراءات المعتمدة وسلامة تطبيقها )<sup>(٥٢)</sup>.

واشار هذا القانون كذلك بان الديوان يقوم بأعمال التدقيق وفقا للقواعد والاصول والمعايير المحلية والدولية المعتمدة بالطرق والوسائل المتعارف عليها . وقد حدد القانون موقع عمل الديوان وذلك بان يكون اما في ديوان الرقابة المالية او في الدوائر الخاضعة للرقابة ، ونرى في ذلك توجهها محمودا يسهل العمل الرقابي<sup>(٥٣)</sup>.

والملاحظ على قانون ديوان الرقابة المالية النافذ لم يعط للديوان سلطة مباشرة تجاه الجهات الخاضعة للرقابة في حالة امتناعها عن تقديم السجلات والبيانات اللازمة لأعمال التدقيق ، وانما اكتفى بان يقوم الديوان بإشعار مكتب المفتش العام فيها لتقديمها بيان اسباب الامتناع وذلك خلال عشرين يوما ، او يقوم الديوان بمفاتحة مجلس الوزراء او هيئة النزاهة لإجراء التحقيق<sup>(٥٤)</sup>.

نرى في هذه الاجراءات هي في الحقيقة تؤدي الى التقليل من عمل الديوان الرقابي ، فكان الاجدر بالمشروع لن يمنح الديوان صلاحيات تتلاءم مع دوره الرقابي بوصفه هيئة مستقلة عن السلطة التنفيذية . فكان من الافضل لو نص المشروع على حق الديوان بتحريك شكوى ضد الجهة الممتنعة عن تزويده بالبيانات المطلوب تدقيقها ، او ان

يقوم الديوان بإشعار الادعاء العام والطلب منه بتحريك شكوى ضد الوزارة او الدائرة التي تمتنع عن تقديم البيانات المطلوبة منها للديوان.

ومما يؤخذ على قانون ديوان الرقابة المالية الحالي انه لم يمنح الديوان اي سلطات تحقيقية ، فنجد انه اشار في نصوصه على رئيس الديوان ان يطلب من الوزير او من رئيس الجهة الخاضعة للرقابة ، بإحالة الموظف المسؤول عن المخالفة الى التحقيق وطلب سحب يده ، وتحمله التضمين اذا تسبب خطئه بخسائر في الاموال العائدة للدولة .

وحسب راينا انه من الافضل لو تم منح هذه الاجراءات الى الديوان بصورة مباشرة ، باعتباره اعلى سلطة رقابية اتحادية في الدولة ، وان يمنح صلاحيات تحقيقية مباشرة تجاه الجهات الخاضعة للرقابة وموظفيها .

ان سبب عدم اعطاء العمل الرقابي النتيجة المطلوبة في البلد هي تعدد الجهات الرقابية – حسب اعتقادنا- فهناك اكثر من جهة تمارس العمل الرقابي فضلاً عن ديوان الرقابة المالية ، وهي هيئة النزاهة ومكتب المفتش العام. وفي الحقيقة ان هاتين الجهتين الرقابيتين تخضعان في الاساس الى رقابة ديوان الرقابة المالية .

لذلك نرى انه كان من الافضل لو تم اعتماد جهة رقابية واحدة توحد العمل الرقابي وتعطي ثمارها بصورة اسرع وانجح ، ونرى ان الجهة الانسب لتولي العمل الرقابي هي ديوان الرقابة المالية ، وذلك بان يمنح سلطات رقابية وتحقيقية ، وذلك بان يقسم العمل فيه الى دائرتين هما:

الدائرة الاولى ، هي دائرة الرقابة او قسم الرقابة ، وتعني هذه الدائرة بشؤون الرقابة حيث تتولى العمل الرقابي والتدقيق وفحص العمليات الحسابية كافة ، وكذلك تتولى هذه الدائرة رقابة الاداء على الجهات الخاضعة للرقابة . وفي حالة اكتشافها لمخالفة ادارية

او جزائية تقوم بإحالة المخالف الى الدائرة الثانية التي يتكون منها ديوان الرقابة المالية وهي دائرة التحقيق.

الدائرة الثانية ، دائرة التحقيق ، او قسم التحقيق ، وتتولى هذه الدائرة اجراء التحقيق الاداري والجزائي مع الجهة المخالفة سواء كانت مؤسسة عامة او موظف ، وتتولى اجراء التحقيق معه وفقا للقوانين النافذة ، وبعد اكمالها التحقيق تقرر فرض عقوبة انضباطية تجاه الموظف المخالف ، مع اعطائه حق الطعن بالعقوبة امام محكمة قضاء الموظفين . اما اذا رأت ان المخالفة تشكل جريمة جنائية فتقرر احالة الموظف الى المحاكم المختصة لإجراء التحقيق معه . ونقصد بالجريمة الجنائية ، الجرائم المتعلقة بالوظيفة او بسببها ، كالتزوير والاختلاس وهدر المال العام ، والانتفاع من الوظيفة وبقية الجرائم المنصوص عليها في قانون العقوبات النافذ .

ومما تقدم نكرر مطالبتنا بتوحيد الجهود الرقابية بهيأة رقابية واحدة ، لأنه سيعود بفاعلية كبيرة في العمل الرقابي من خلال توحيد الجهود وعدم تشتتها على عدة هيئات ، مما يجعل اعتماد كل جهة على اخرى وبذلك يتعرقل العمل الرقابي ولايعطي نتائج سليمة .

وبالعودة الى قانون ديوان الرقابة المالية قم (٣١) لسنة ٢٠١١ النافذ نجده قد اعطى للديوان سلطة اجراء التحقيق الاداري في المخالفة المالية التي يكتشفها ، وبصورة مباشرة في الجهات التي لا يوجد فيها مكتب المفتش العام ، او اذا لم يرقم فيها مكتب المفتش العام بإجراء التحقيق خلال (٩٠) يوما<sup>(٥٥)</sup> . الحقيقة ان هذا النص مدعاة للإرباك وكان من الافضل لو نص القانون على اجراء التحقيق من قبل ديوان الرقابة المالية في المؤسسات العامة كافة سواء وجد فيها مكتب المفتش العام او لم يوجد . فالمعلوم لدينا ان عمل مكتب المفتش العام فيها يقتصر على رفع توصيات الى الوزير دون فرضها مباشرة ولايقوم بإجراء اي تحقيق ، واذا ما وجد مخالفة فانه يقوم بإشعار

الجهة المعنية بإجراء التحقيق ، لذلك نرى من الأفضل ان يكون اجراء التحقيق من قبل ديوان الرقابة المالية ومع الوزارات والمؤسسات العامة كافة ، وهو ما يدعم اقتراحنا الذي اشرنا اليه انفا . ولو تمعنا في العمل الرقابي لديوان الرقابة المالية من ناحية الواقع ، نرى ان عمله عبارة عن عمل روتيني او تقليدي لا يتعدى مراجعة الاوراق والبيانات المتعلقة بالحسابات المالية من انفاق وايراد ، مما يجعل منها رقابة شكلية اكثر من كونها رقابة فعلية ، لعدم اعتمادها وسائل رقابية قوية تجاه الجهات الخاضعة لرقابته .

ويقوم ديوان الرقابة المالية بنوعين من التدقيق ، التدقيق الالزامي ويقوم به الديوان في كل سنة مالية ، وتدقيق غير الزامي وذلك عندما يطلب منه مجلس النواب ذلك . فضلا عن ذلك يقوم ديوان الرقابة المالية بإجراء التفتيش كرقابة لاحقة بما يتعلق العمليات المالية في مراحلها كافة ، والتفتيش هو فحص وسلامة الاعمال الادارية سواء من الناحية الشكلية او من الناحية الموضوعية ، فهو اسلوب رقابي يهتم بفحص الجوانب الشكلية والاجرائية لنشاطات محددة وفقا لخطة عمل تقود بالنتيجة الى نتائج ومؤشرات يتم افراغها في تقارير معينة يشار فيها الى تقييم اداء ذلك النشاط ومعرفة الجوانب السلبية والايجابية لمفرداته<sup>(٥٦)</sup>.

ويتم التفتيش بالانتقال الى مواقع العمل لمعرفة مدى تحقيق الاداء والانجاز وواجه سلامتها من مواطن الخلل والكشف عن اسبابه وتحديد المسؤول عنه كذلك يقوم بالتحقق من سلامة اجراءات المناقصات والمزايدات ومطابقتها وفقا لتعليمات العقود الحكومية ام لا. فالهدف من التفتيش هو معرفة ان الاجراءات مطابقة لمبدأ المشروعية ، وتقييم مستوى الاداء ومستوى الكفاءة التي تتمتع بها الاجهزة الادارية<sup>(٥٧)</sup>.

## الفرع الثاني

### المتابعة

من الوسائل الرقابية التي يمارسها ديوان الرقابة المالية ، متابعة تنفيذ العمليات المالية المختلفة للجهات الخاضعة للرقابة ، وذلك من خلال التحقق ان تنفيذ العمليات المالية قد تمت وفق الفترة المحددة لها ، من خلال متابعة مراحل انجاز الاعمال التي تنهض بها المؤسسات العامة ، والتي يجب ان تكون متفقة مع الخطط المرسومة لها مسبقا . ويقوم ديوان الرقابة المالية كذلك بمتابعة الاعمال الحسابية من خلال التقارير التي ترفع الى الديوان ، وقد تكون هذه التقارير اولية وهي التي ترفع اثناء القيام بالعمل الرقابي على الاعمال المالية للجهات الخاضعة للرقابة ، وقد تكون عن طريق التقارير النهائية التي يتم اعدادها سنويا ، وتتضمن هذه التقارير السنوية عرضا موجزا لاهم اوجه نشاطات ديوان الرقابة المالية خلال السنة المالية المنصرمة ، مع الاشارة الى المخالفات العامة للجهات الخاضعة للرقابة . وتحظى هذه التقارير باهتمام خاص لكونها تتضمن وقائع ومعلومات لها اهمية من حيث سرعة عرضها على الجهات المسؤولة . فديوان الرقابة المالية يقدم تقريرا سنويا الى مجلس النواب يتضمن الجوانب الاساسية التي افرزتها نتائج تنفيذ الخطة السنوية للديوان بما في ذلك الآراء والملاحظات والمقترحات المتعلقة بالأوضاع المالية والادارية والاقتصادية والقانونية ، وتقييم فاعلية وكفاية اجراءات الحكومة اللازمة لضمان الفعالية والشفافية في جباية ايرادات وانفاق الاموال العامة . فضلا عن ذلك لديوان الرقابة المالية ان يقدم تقريرا بكل امر هام في مجال الرقابة وتقويم الاداء المالي والاداري والاقتصادي<sup>(٥٨)</sup>

الحقيقة ان ديوان الرقابة المالية يمارس رقابة شاملة بحيث تغطي المستندات والعمليات المالية كافة للجهات الخاضعة للرقابة وعلى جميع المستويات الادارية .

الخاتمة:

بعد ان انهينا بحثنا ( الاختصاص الرقابي لديوان الرقابة المالية الاتحادي في العراق ) لابد لنا من وقفة نشير فيها الى اهم النتائج التي تمخض عنها البحث ، مع الاشارة الى اهم التوصيات نأمل ان تسهم في تفعيل العمل الرقابي لديوان الرقابة المالية وان تفيد الدارسين في هذا الاختصاص.

اولا : النتائج.

- ١- ان الرقابة المالية هي نتاج لتطور المجتمعات وظهور الدولة وانها وجدت لحماية الاموال العائدة للدولة كونها الاساس الذي تقوم عليه الدولة
  - ٢- تتولى عملية الرقابة على الاموال العامة اجهزة رقابية متخصصة ومستقلة عن السلطات الموجودة في الدولة ضمانا لحيادها واستقلالها.
  - ٣- يعد ديوان الرقابة المالية الاتحادي في العراق من اقدم الهيئات الرقابية في العراق التي وجدت لحماية المال العام
  - ٤- لاقت الرقابة المالية اهتماما اقليميا ودوليا حيث تأسست العديد من المنظمات الدولية في سبيل تعزيز هذه الرقابة والعمل على تطويرها
  - ٥- على الرغم من صدور قانون جديد ينظم عمل ديوان الرقابة المالية الاتحادي الا انه لم يأت بوسائل رقابية فاعلة ، بل جاء مسaira للقوانين التي سبقته مع استحداث في الجانب الاداري للديوان فقط.
- ثانيا : التوصيات .

- ١- ندعو المشرع العراقي بان يعيد النظر في القانون الحالي بان يعطي صلاحية الاحالة المباشرة للموظف المخالف الى ديوان الرقابة المالية دون حاجة الرجوع الى الوزير او رئيس الدائرة غير المرتبطة بوزارة.
- ٢- نوصي المشرع بان يكون اجراء التحقيق في حالة اكتشاف مخالفة من قبل ديوان الرقابة المالية في المؤسسات العامة كافة دون استثناء ، دون قصرها على المؤسسات العامة التي لا يوجد فيها مكاتب للمفتش العام .

٣- اعتماد وتطوير العمل بالرقابة الالكترونية كونها تعطي معلومات ادق وبصورة اسرع واكثر شفافية وحيادية.

٤- نرى ضرورة اعتماد الرقابة اللاحقة والمتزامنة كونها تسير العمل الاداري ولا تؤدي الى شل عمل المرافق العامة كالرقابة السابقة ، مع قصر الاخيرة على خطط المشاريع المراد تنفيذها والعقود التي تبرمها المؤسسات العامة.

٥- نؤكد اقتراحنا باعتماد جهة رقابية واحدة ذات صلاحيات رقابية وتحقيقية ، ونرى ان تكون هذه الجهة الرقابية هي ديوان الرقابة المالية الاتحادي كونه الجهاز الرقابي الاقدم والاكفء حيث يضم كوادر متخصصة وتتمتع بخبرة عالية في العمل الرقابي

وفي الاخير لا يسعنا الا ان نقول ((ربنا لا تؤاخذنا ان نسينا او اخطانا ))

المصادر :

اولا : الكتب والمؤلفات

١- د. إبراهيم عبد العزيز شيحا ، اصول الادارة العامة ، منشأة المعارف ، الاسكندرية ، ٢٠٠٦.

٢- احسان عبد الحسين ، دور الاجهزة الرقابية في مكافحة الفساد في العراق ، قسم البحوث والدراسات ، هيئة النزاهة ، ٢٠١٠.

٣- د. حسين احمد الطراونة ، الرقابة الادارية ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان ، ٢٠١٢.

٤- شيخ عبد الصديق ، رقابة الاجهزة والهيئات المالية علل النفقات العمومية ، جامعة المدية .

٥- د. صباح سعد الدين العلمي ، دور الرقابة المالية كمدخل للتنمية والاصلاح الاداري في الدولة ، بدون مكان طبع ، ٢٠٠٦.

٦- د. طارق الساهي ، رقابة ديوان الحسابات على مشروعية تنفيذ النفقات ، دار الفكر العربي ، القاهرة ، ١٩٦٥.

- ٧- د. عبد الرؤف جابر ، قوانين هيئات الرقابة العليا ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، ٢٠٠٤.
  - ٨- د. عبد الرؤف جابر ، دراسات قانونية مقارنة في هيئات الرقابة العليا ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، ٢٠٠٤.
  - ٩- د. عبد العزيز المخلافي ، الرقابة الادارية ، جامعة صنعاء .
  - ١٠- د. عثمان سلمان العبودي ، التنظيم القانوني لمجلس الوزراء في الدستور العراقي والمقارن ، بغداد ، ٢٠١٠ .
  - ١١- د.شيخعبدالصديق ، رقابة الاجهزة والهيئات المالية علانفقاتالعمومية ، جامعةالمدينة
  - ١٢- مدحت المحمود ، القضاء في العراق و بغداد ، ٢٠١٠.
  - ١٣- د. محمد رسول العموري ، هيئات الرقابة المالية العليا، دراسة مقارنة ، منشورات الحلبي الحقوقية ، ٢٠٠٥.
  - ١٤- د. محمد علي جواد ، القضاء الاداري ، المكتبة القانونية ، بغداد ، ٢٠١٠
  - ١٥- نيقولاس ستيفن ، حضارة العراق واثاره ، ترجمة سمير عبد الحليم الجلي .
  - ١٦- د. هاشم الشمري ، الفساد الاداري والمالي واثاره الاقتصادية والاجتماعية ، مطبعة البازوري ، عمان ، ٢٠١١.
- ثانيا : البحوث
- ١- انصاف محمود رشيد ، فاعلية نظام الرقابة المالية واثره على الفساد المالي في العراق ، دراسة تطبيقية ، بحث منشور في مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية ، العدد (٨) المجلد الرابع ، ٢٠١٢.
  - ٢- د. رغد يوسف كريم ، انعكاسات عملية تقويم الاداء العاملين على استراتيجية تقويم المهنة ، دراسة استطلاعية في ديوان الرقابة المالية ، بحث مشارك في مؤتمر ديوان الرقابة المالية الاتحادي المنعقد في (١-٢) حزيران ، ٢٠١٤.

٣- د. صبيحة قاسم هاشم ، اثر جودة العمل الرقابي في تقويم الاداء ، دراسة استطلاعية في ديوان الرقابة المالية الاتحادي ، بحث مشارك في مؤتمر ديوان الرقابة المالية الاتحادي المنعقد في (١-٢) حزيران ، ٢٠١٤.

٤- . طارق كاظم نصار ، أتمتة تقييم الاداء كمدخل لتحسين تقويم الاداء للإدارات التنفيذية ، بحث مشارك في مؤتمر ديوان الرقابة المالية الاتحادي المنعقد في (١-٢) حزيران ٢٠١٤.

ثالثا : الرسائل والاطاريح .

١- عبد الله عبد الرحمن النهيان ، الرقابة الادارية وعلاقتها بالإداء الوظيفي في الاجهزة الامنية ، رسالة ماجستير مقدمة الى اكااديمية نايف العربية للعلوم الامنية ، ٢٠٠٣.

٢- قتادة صالح الصالح ، التنظيم القانوني للرقابة على اعمال الهيئات المحلية في العراق ، دراسة مقارنة ، رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية القانون ، جامعة كربلاء ، ٢٠١٣.

رابعا : القوانين والانظمة .

١- دستور العراق النافذ لعام ٢٠٠٥

٢- قانون ديوان الرقابة المالية رقم (٤٢) لسنة ١٩٦٨ المنشور في جريدة الوقائع العراقية بالعدد (١٥٦١) في ٢٧/٤/١٩٦٨.

٣- قانون ديوان الرقابة المالية رقم ( ) لسنة ٢٠٠٤ المنشور في جريدة الوقائع العراقية بالعدد (٣٩٨٣) في ١٠/٦/٢٠٠٤.

٤- قانون ديوان الرقابة المالية رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ المنشور في جريدة الوقائع العراقية بالعدد (٤٢١٧) في ١٤/١١/٢٠١١.

٥- النظام الداخلي لديوان الرقابة المالية رقم (١) لسنة ٢٠١٢ المنشور في جريدة الوقائع العراقية بالعدد (٤٢٦٥) في ٢٨/١/٢٠١٣.

خامسا : المصادر الاجنبية

## 1- Asosai .guidelines for dealing with frand and corruption the Asian organization of supreme audit . institution . p23

### الهوامش

- ١- د. طارق الساهي ، رقابة ديوان الحسابات على مشروعية تنفيذ النفقات ، دار الفكر العربي ، القاهرة ، ١٩٦٥، ص٣٦.
- ٢- المصدر نفسه ، ص٣٧.
- ٣- د. محمد احمد المنهج الاسلامي في الرقابة على المال العام ، الاصيل للطباعة والنشر ، بيروت ، ص٢.
- ٤- د. عبد الرؤوف جابر ، قوانين هيئات الرقابة العليا ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، ٢٠٠٤، ص٢٦.
- ٥- د. حسين احمد الطراونة ، الرقابة الادارية ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، عمان ، ٢٠١٢، ص٢٦٩.
- ٦- المنشور في الوقائع العراقية بالعدد ١٥٦١ في ١٧/٤/١٩٦٨.
- ٧- احسان عبد الحسين ، دور الاجهزة الرقابية في مكافحة الفساد في العراق ، اصدار قسم البحوث والدراسات في هيئة النزاهة ، ٢٠١٠، ص٥١.
- ٨- المنشور في الوقائع العراقية بالعدد ٣٩٨٣ في ١٠/٦/٢٠٠٤.
- ٩- المنشور في جريدة الوقائع العراقية بالعدد ٤٢١٧ في ١٤/١١/٢٠١١.
- ١٠- د. محمد رسول العموري ، هيئات الرقابة المالية العليا، دراسة مقارنة ، منشورات الحلبي الحقوقية ، ٢٠٠٥، ص٥٥.
- ١١- المصدر نفسه، ص٥٦.
- ١٢- Asosai. Guidelines for dealing with frand and corruption, the Asian organization of supreme audit institution . محمد رسول العموري ، مصدر سابق ، ص٦٧.
- ١٣- المصدر نفسه، ص٦٧.
- ١٤- د. عبد الرؤوف جابر ، مصدر سابق ، ص٧٩.
- ١٥- د. محمد رسول العموري ، مصدر سابق ، ص٦٣.

- ١٦- المادة (٥) من قانون ديوان الرقابة المالية رقم ٣١ لسنة ٢٠١١.
- ١٧- د. هاشم الشمري ، الفساد الاداري والمالي واثاره الاقتصادية والاجتماعية ، مطبعة البازوري ، عمان ، ٢٠١١، ص١٧٥.
- ١٨- المادة (٤) من قانون ديوان الرقابة المالية النافذ
- ١٩- المادة (٢٠/ثالثا) من قانون ديوان الرقابة المالية النافذ.
- ٢٠- المادة (٢٣) من قانون ديوان الرقابة المالية
- ٢١- المادة (٢٦) من قانون ديوان الرقابة المالية
- ٢٢- المادة (٢٧/اولا) من قانون ديوان الرقابة المالية
- ٢٣- المادة (١) من النظام الداخلي لديوان الرقابة المالية رقم (١) لسنة ٢٠١٢ ، المنشور في جريدة الوقائع العراقية بالعدد ٤٢٦٥ في ٢٨/١/٢٠١٣.
- ٢٤- المادة (١/ رابعا) من النظام الداخلي لديوان الرقابة المالية
- ٢٥- المادة (٦) من قانون ديوان الرقابة المالية
- ٢٦- المادة (٧) من قانون ديوان الرقابة المالية
- ٢٧- المادة (٥) من قانون ديوان الرقابة المالية
- ٢٨- المادة (٢) من النظام الداخلي لديوان الرقابة المالية
- ٢٩- د. عثمان سلمان العبودي ، التنظيم القانوني لمجلس الوزراء في الدستور العراقي والمقارن ، بغداد ، ٢٠١٠، ص٣.
- ٣٠- المادة (١٢/ ثالثا) من قانون ديوان الرقابة المالية
- ٣١- المادة (١٥/اولا وثانيا ) من قانون ديوان الرقابة المالية
- ٣٢- المادة (١٧) من قانون ديوان الرقابة المالية
- ٣٣- مدحت المحمود ، القضاء في العراق ، بغداد ، ٢٠١٠، ص٤٨.
- ٣٤- المادة (٢١) من قانون ديوان الرقابة المالية
- ٣٥- المادة (٩) من قانون ديوان الرقابة المالية
- ٣٦- د. عبد الرؤوف جابر ، دراسات قانونية مقارنة في قوانين هيئات الرقابة العليا ، منشورات الحلبي الحقوقية ، بيروت ، ٢٠٠٤ ، ص٣٩.
- ٣٧- شيخ عبد الصديق ، رقابة الاجهزة والهيئات المالية على النفقات العمومية ، جامعة المدية ، ص١٢.

- ٣٨- عبد الله عبد الرحمن ، الرقابة الادارية وعلاقتها بالأداء الوظيفي في الاجهزة الامنية ،اكاديمية نايف العربية للعلوم الامنية ، الرياض، ٢٠٠٣ ، ص٢٧.
- ٣٩- المصدر نفسه ، ص٢٨.
- ٤٠- انصاف محمود رشيد ، فاعلية نظام الرقابة المالية واثره على الفساد المالي في العراق ، دراسة تطبيقية ، بحث منشور في مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية ، العدد ٨ المجلد الرابع ، ٢٠١٢، ص٣٢١.
- ٤١- د. صباح سعد الدين العلمي ، دور الرقابة المالية والادارية كمدخل للتنمية والاصلاح الاداري في الدولة ، ٢٠٠٦، ص٢١.
- ٤٢- د. عبد العزيز محمد المخلافي ، الرقابة الادارية ، جامعة صنعاء ، ص٢٣.
- ٤٣- عبد الله عبد الرحمن ، مصدر سابق ، ص٢٧.
- ٤٤- د. محمد علي جواد ، القضاء الاداري ، المكتبة القانونية ، بغداد ، ٢٠١٠، ص٣٥.
- ٤٥- المادة (٦) من قانون ديوان الرقابة المالية
- ٤٦- عبد الله عبد الرحمن ، مصدر سابق ، ص٣٦.
- ٤٧- د. رعد يوسف كريم ، انعكاسات عملية تقويم الاداء العاملين على استراتيجية تطوير المهنة ، دراسة استطلاعية في ديوان الرقابة المالية ، بحث مقدم الى مؤتمر ديوان الرقابة المالية الاتحادي المنعقد في حزيران ٢٠١٤، ص٥.
- ٤٨- د. طارق كاظم نصار ، أتمته تقييم الاداء كمدخل لتحسين تقويم الاداء للإدارات التنفيذية ، بحث مشارك في مؤتمر ديوان الرقابة المالية الاتحادي المنعقد في حزيران ٢٠١٤ ، ص٨.
- ٤٩- د. صبيحة قاسم هاشم ، اثر جودة العمل الرقابي في تقويم الاداء ، دراسة استطلاعية في ديوان الرقابة المالية ، بحث مشارك في مؤتمر ديوان الرقابة المالية المنعقد في حزيران ٢٠١٤ ، ص١١.
- ٥٠- المصدر نفسه ، ص١٢.
- ٥١- المادة (٦) من قانون ديوان الرقابة المالية
- ٥٢- المادة (١٢) من قانون ديوان الرقابة المالية
- ٥٣- المادة (١٥) من قانون ديوان الرقابة المالية
- ٥٤- قتادة صالح الصالح ، التنظيم القانوني للرقابة على اعمال الهيئات المحلية في العراق ، دراسة مقارنة ، رسالة ماجستير مقدمة الى مجلس كلية القانون ، جامعة كربلاء ، ٢٠١٣، ص٨٤.

٥٥- د. ابراهيم عبد العزيز شيحا ، اصول الادارة العامة ، منشاة المعارف ، الاسكندرية ، ٢٠٠٦، ص٤٢٢.

٥٦- المادة (٢٨) من قانون ديوان الرقابة المالية .